



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA FINANČÍ

Komparace daňového zatížení majetku nabytého dědictvím a darováním  
ve vybraných zemích

Comparison of Inheritance and Gift Tax Burden in the Selected Countries

Student: Lucie Iglárová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Iveta Ratmanová, Ph. D.

Ostrava 2015

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Lucie Iglárová**

Studijní program: N6202 Hospodářská politika a správa

Studijní obor: 6202T010 Finance

Téma: Komparace daňového zatížení majetku nabytého dědictvím a darováním  
ve vybraných zemích  
Comparison of Inheritance and Gift Tax Burden in the Selected  
Countries

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika zdanění majetku nabytého dědictvím a darováním
3. Popis legislativní úpravy zdanění dědictví a darů ve vybraných zemích
4. Komparace daňového zatížení majetku nabytého dědictvím a darováním u vybraných typů poplatníků
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

INTERNATIONAL BUREAU OF FISCAL DOKUMENTATION. *Global individual tax handbook 2013*. Amsterdam: IBFD Publications BV, 2013. 866 s. ISBN 978-90-8722-196-6.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.


Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

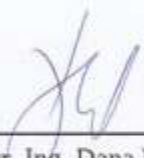
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Iveta Ratmanová, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 25.04.2015

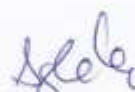


  
Ing. Iveta Ratmanová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 24.4.2015



.....  
Bc. Lucie Iglárová

# OBSAH

OBSAH .....	3
1 ÚVOD .....	5
2 CHARAKTERISTIKA ZDANĚNÍ MAJETKU NABYTÉHO DĚDICTVÍM A DAROVÁNÍM .....	7
2.1 Vymezení a funkce daní .....	7
2.2 Základní pojmy .....	8
2.3 Klasifikace daní .....	11
2.4 Majetkové daně .....	12
2.4.1 Daň z čistého bohatství .....	13
2.4.2 Daň z nemovitostí .....	13
2.4.3 Daň z kapitálových transferů .....	14
2.5 Ukazatele daňového zatížení .....	16
3 POPIS LEGISLATIVNÍ ÚPRAVY ZDANĚNÍ DĚDICTVÍ A DARŮ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH .....	18
3.1 Výběr států .....	18
3.2 Státy Evropy .....	21
3.3 Státy Ameriky .....	32
3.4 Státy Asie .....	34
3.5 Státy Afriky .....	37
3.6 Shrnutí .....	38
4 KOMPARACE DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ MAJETKU NABYTÉHO DĚDICTVÍM A DAROVÁNÍM U VYBRANÝCH TYPŮ POPLATNÍKŮ .....	40
4.1 Komparace zdanění dědictví v rámci jednotlivých států .....	41
4.2 Komparace zdanění darů v rámci jednotlivých států .....	47
4.3 Komparace zdanění dědictví jednotlivých poplatníků .....	51
4.3.1 Přechod majetku na manžela .....	52
4.3.2 Přechod majetku na potomka .....	53
4.3.3 Přechod majetku mezi sourozenci .....	54
4.3.4 Přechod majetku na cizí osobu .....	56
4.4 Komparace zdanění darů jednotlivých poplatníků .....	59
4.4.1 Převod majetku na manžela .....	59
4.4.2 Převod majetku na potomka .....	61

4.4.3	Převod mezi sourozenci.....	62
4.4.4	Převod majetku na cizí osobu.....	64
4.5	Shrnutí .....	67
5	ZÁVĚR.....	70
	Seznam použité literatury .....	71
	Seznam zkratek.....	74
	Prohlášení o použití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 ÚVOD

Daní se rozumí povinná, zákonem stanovená, neekvivalentní, neúčelová a nenávratná platba do veřejného rozpočtu. Hlavní úlohou daní je již od jejího vzniku zajištění vládních příjmů a bez jejich vzniku by bylo fungování státu velmi obtížné. Daň je tedy příjmem pro stát a pro občana je to něco, co mu kráčí jeho disponibilní důchod, ať již přímo či nepřímo.

Určitý podíl na daňových výnosech mají i daně majetkové, jelikož je obtížné zatajit jakýkoli majetek, mohou poplatníci jen stěží uniknout zdanění. Zvláštním případem je zdaňování transferů v rámci dědictví a darů, kdy je podíl na daňových výnosech ovlivněn hlavně existencí daně v daňovém systému, ale také sazbou daně, osvobozeními a slevami na dani.

Cílem diplomové práce je na základě legislativních úprav zdanění dědictví a darů ve vybraných zemích komparovat daňové zatížení transferů movitého majetku pro jednotlivé typy poplatníků ve zvolených zemích.

Práce bude rozdělena do tří hlavních částí. V první části diplomové práce bude obecně vymezena daň a popsány její funkce, dále budou uvedeny základní pojmy vztahující se k daním, a to objekt, předmět a základ daně, jednotlivé typy daňových sazeb a subjektů zdaňování. Také zde budou uvedeny možnosti klasifikací daní z různých pohledů. Budou zde popsány majetkové daně jako celek, a také jednotlivé podskupiny těchto daní, tj. daň z čistého bohatství, daň z nemovitostí a daně z kapitálových transferů. V rámci daně z kapitálových transferů bude detailněji rozebráno zdaňování dědictví a darů včetně předmětu daně, základu daně, osvobození a sazeb daně. V závěru první části diplomové práce budou charakterizovány ukazatele, které slouží k měření daňového zatížení poplatníků.

Druhá část bude obsahovat podmínky pro výběr států, dále konkrétní vybrané státy a srovnání daňových systémů se zaměřením na odlišnosti v jednotlivých státech. Dále budou popsány legislativní úpravy týkající se zdaňování dědictví a darů ve všech vybraných státech.

V poslední části diplomové práce bude nejprve vymezen zdaňovaný majetek, dále budou popsáni jednotliví poplatníci a původní majitel majetku. Následně bude vypočteno a komparováno daňové zatížení dědictví a darů v rámci jednotlivých států pro porovnání zatížení mezi vybranými poplatníky při rostoucí hodnotě majetku. Dále bude na základě výpočtů provedena komparace daňového zatížení dědictví a darů v rámci jednotlivých poplatníků pro porovnání jednotlivých hodnot mezi státy při rostoucí hodnotě majetku.

V závěru budou shrnuta jednotlivá srovnání, a také bude vzájemně komparováno daňové zatížení dědictví a darů pro posouzení výhodnosti transferu majetku v rámci darů nebo dědictví.



## 2 CHARAKTERISTIKA ZDANĚNÍ MAJETKU NABYTÉHO DĚDICTVÍM A DAROVÁNÍM

V první části diplomové práce bude obecně vymezena daň spolu s historií daní a rozebrány funkce daní, dále budou vymezeny základní pojmy a daně budou klasifikovány podle různých hledisek. Také budou v rámci této kapitoly popsány daně majtkové a detailněji rozebrány daně z bezúplatného nabytí majetku. V závěru budou uvedeny vztahy pro výpočet daňového zatížení poplatníků. Tato kapitola bude vycházet především z odborné literatury Kubátová (2010), Musgrave (1994) a Široký (2008).

### 2.1 Vymezení a funkce daní

Daní se rozumí povinná nenávratná platba do veřejného rozpočtu. Povinnost souvisí s ukotvením daní v zákoně a nenávratnost znamená, že poplatníkovi nenáleží ekvivalentní protihodnota. Jelikož se jedná o platbu do veřejného rozpočtu, tak o návratnosti rozhoduje míra čerpání z těchto rozpočtů.

Historie daní sahá až do starověku a středověku, již zde byly propracované daňové systémy. Nejzřejmější úlohou daní bylo již od jejího vzniku zajištění přísunu financí panovníkovi, byly však jen doplňkovou částí. Příkladem původních přímých daní byly tzv. kontribuce a u nás daň z míru, pravidlem bylo osvobození od daně šlechty a církve. Nepřímé daně se objevovaly v podobě tzv. akcíz, což byly poplatky a cla vybírající se při vjezdu do města nebo při jeho průjezdu. Liberalismus přinesl zrušení osvobození šlechty a církve a daně se staly pravidelnými a povinnými. Daně se začaly odvozovat od skutečných výnosů a příjmů poplatníků.

Vybrané daně ovšem nejsou určeny pouze k zajištění vládních příjmů, jak bylo zmíněno výše, ale také k zajištění základních funkcí veřejných financí, tj. alokační, redistribuční a stabilizační.

**Funkce alokační** souvisí s neefektivním rozdělením zdrojů a je uplatňována, když selhává tržní mechanismus. Příčin selhávání trhu může být velké množství, například existence monopolů, veřejných statků nebo externalit. Podstatou této funkce je získávání finančních prostředků na zajišťování veřejných statků.

**Funkce redistribuční** souvisí s rozdělením bohatství ve společnosti, smyslem daní tedy je přesunout část bohatství od majetnějších jedinců k chudšímu obyvatelstvu, příkladem takového transferu je progresivní zdaňování. Tato funkce souvisí se solidaritou.

**Funkce stabilizační** má za úkol zmírňovat dopady cyklických výkyvů ekonomiky a je spjata s hospodářskou politikou. Což znamená, že daně v období krize mají být relativně nižší než v době konjunktury, a tedy odčerpávat menší část z bohatství občanů.

Součástí všech tří zmíněných funkcí je fiskální funkce, která souvisí se získáváním finančních prostředků do veřejných rozpočtů.

## 2.2 Základní pojmy

V této podkapitole budou popsány základní pojmy vztahující se k daním, bude zde vymezen objekt, předmět a základ daně, uvedeno rozdělení sazeb daně a nastíněn rozdíl mezi poplatníkem a plátcem daně.

Objektem daně je veličina, ze které je daň vybírána, může se jednat o přidanou hodnotu, příjem, pozemek, stavbu nebo spotřebu určité komodity. Vymezení objektu je zpravidla zahrnuto v názvu konkrétního daňového zákona, např. zákon o dani z nemovitých věcí, zákon o dani z příjmů, atp. Objekt daně je obecně dělen na čtyři hlavní skupiny, tj. hlava, majetek, důchod a spotřeba.

Objektem daně z hlavy je určitá nebo každá osoba a je historicky nejstarší daní. Jedná se o případ druhu daně, kdy není možno zdanění uniknout, jelikož však nese řadu nevýhod, bylo od ní již v minulosti ustupováno, a v současné době není téměř používána. Jednou z nevýhod je neúnosné zatížení některých poplatníků a neplnění redistribuční a stabilizační funkce daně. V současné době jsou náznaky daně z hlavy spatřovány v poplatcích za svoz odpadu, pokud se jedná o poplatek vyměřený na základě občana a ne na základě množství odpadu. Dalším objektem zdanění je majetek, kdy jsou zejména u nemovitého majetku velmi obtížné daňové úniky. Majetek celkově je většinou viditelný a tudíž lehce zaevidovaný. V současné době jsou daně majetkové brány pouze jako doplňkové daně a příjmy z nich tvoří zpravidla příjmy pro nižší samosprávné celky. Nejvýznamnější skupinu tvoří objekt v podobě důchodů, jelikož daně z důchodů jsou využívány jako nástroj přerozdělování a jsou jimi uplatňovány redistribuční, stabilizační a fiskální funkce daně. Posledním objektem je spotřeba, kdy podíl daně ze spotřeby na daňových příjmech je v posledních desetiletích

rostoucí. Tyto daně mají lepší vypovídací schopnost, jelikož ukazují aktuální podíl subjektu na spotřebě.

Přesnějším vymezením objektu daně je předmět daně a zdaňovaná veličina je přesně, úplně a jednoznačně stanovena zákonem, který se ke zdaňování dané veličiny vztahuje. S předmětem daně souvisí i negativní vymezení předmětu daně, tím je určováno, jaká veličina zdanění nepodléhá, taktéž negativní vymezení předmětu daně musí být přesně a jednoznačně vymezeno zákonem. Negativní vymezení daně může být využito k podpůrnému vyjasnění předmětu daně. Při jasném a jednoznačném vymezení je v obou případech omezována možnost vyhnout se zdanění.

Část předmětu daně nebývá zpravidla zahrnována do základu daně, předmět daně je tedy od daně osvobozen, a to částečně nebo úplně. Nejčastějším případem je úplné osvobození, které je zpravidla podmíněno nějakými skutečnostmi, např. výše hodnoty předmětu daně, podmínky nabytí nebo dané období nabytí. Částečné osvobození je spojeno s určitým limitem, do kterého je osvobození možné.

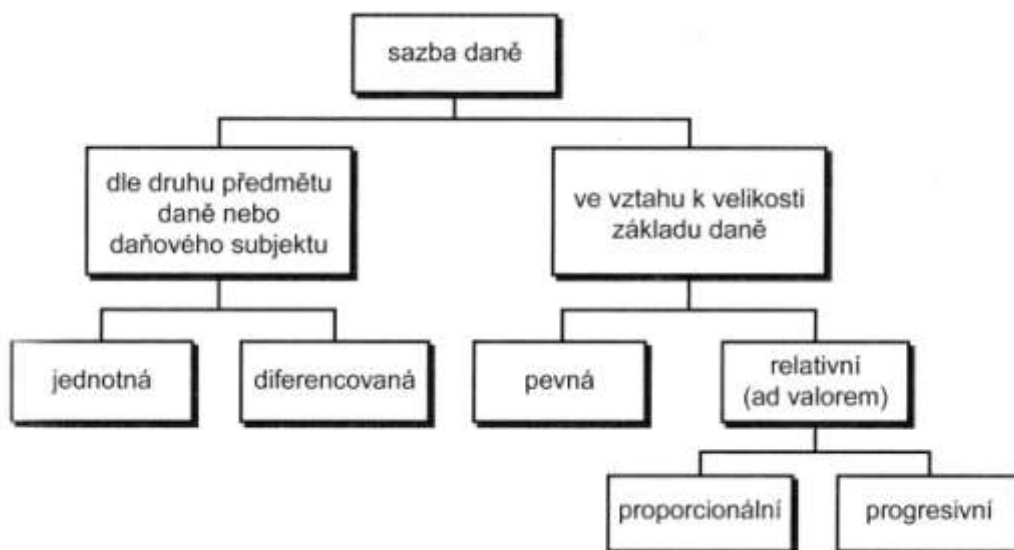
Základ daně je v podstatě předmětem daně upraveným dle zákonných pravidel a vyjádřeným v měřitelných jednotkách, a to buď v peněžních jednotkách (Kč, EUR) nebo fyzických jednotkách (hl, m<sup>2</sup>, ks, t, l), a je upraven o odčitatelné nebo přičitatelné položky stanovené zákonem. Se základem daně souvisí také možnosti odpočtů pro zdaňování pouze té části základu daně, která je přeměněna na užitek. V určitých případech je tedy možné odečíst od základu daně výdaje s ním související, např. výdaje na pohřeb nebo dluhy s majetkem související. Také je v souvislosti se základem daně zákonně upravováno tzv. nezdanitelné minimum, které je ve většině případů využíváno k zamezení neefektivnímu zdaňování. Podle vyjádření základu daně je také odvozován typ sazby daně.

Výsledná daňová povinnost je vypočtena ze základu daně, upraveného o nezdanitelné hodnoty a osvobození, a sazby daně. Sazba daně může být rozdělena do dvou skupin, a to sazby diferencované dle druhu předmětu či poplatníka a druhou skupinou jsou sazby daně odlišné dle typu základu daně.

Podle předmětu daně nebo poplatníka se rozlišuje jednotná a diferencovaná sazba daně. Jednotná sazba daně je taková, která je neměnná pro různé předměty daně nebo pro různé poplatníky. Diferencovaná sazba daně naopak zohledňuje odlišné předměty daně nebo poplatníky. V souvislosti se základem daně jsou sazby děleny na pevné a relativní. Pevná sazba daně se váže k základu daně určenému ve fyzických jednotkách např. v m<sup>2</sup>, hl nebo

kusech. Tato sazba je pevně stanovena v Kč na danou jednotku. Relativní sazba je využívána v případě základu daně stanoveného hodnotově, a je buďto proporcionální nebo progresivní. Proporcionální neboli lineární sazba se vyznačuje stejným poměrem sazby daně k základu daně i při jeho růstu. Naopak progresivní sazba daně roste s rostoucí hodnotou základu daně a poměr se tedy mění. Progresivní sazba daně může být dále klouzavě nebo stupňovitě progresivní. Při klouzavé progresi se jednotlivé části rostoucího základu daně zdaňují příslušnou sazbou daně a naopak stupňovitě progresivní sazbou je zdaňován celý základ daně jednou sazbou odpovídající konkrétní výši základu daně. Rozdělení sazeb daně je patrné z Obr. 1. 1.

**Obr. 1. 1 Typy sazeb daně**



Zdroj: Vančurová a Láchová (2014, s. 23)

Daňovým subjektem je chápána osoba, která je povinná strpět, odvést nebo zaplatit daň. Může jí být fyzická osoba, právnická osoba nebo více osob v případě společného zdanění. Nejdůležitějším subjektem pro daňový systém jsou ty osoby, které daň odvádí. Jedním z daňových subjektů je daňový poplatník, jehož předmět daně je podroben dani a obvykle i sám daň odvádí. Jeho disponibilní příjmy jsou tedy kráceny a je problematické toto daňové břemeno převést na jiný subjekt. Jelikož určení poplatníka může být obtížné a někdy i nepodstatné, je zákonně vymezen další daňový subjekt, a to plátce daně. Plátcem daně je osoba odvádějící daň vybranou od jiných daňových subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům, pokud to spadá pod jeho majetkovou odpovědnost. Takto odvedená daň tedy nekrátí plátcovi daně jeho příjmy, jelikož odvádí daň vybranou od jiných subjektů.

## 2.3 Klasifikace daní

Nejzákladnější klasifikací daní je dělení dle způsobu uložení, a to na daně přímé a nepřímé. Daně přímé jsou placeny poplatníkem přímo na úkor jeho důchodu a není zde možnost převedení břemene na jiný subjekt. Do této skupiny jsou řazeny daně důchodové, majetkové, daň z hlavy a silniční daň. Zdanění dědictví a darů tedy bude spadat do přímých daní. Nepřímé daně jsou odváděny poplatníkem, nicméně jeho důchod se tímto zásahem nesníží, jelikož je břemeno přenášeno na jiný subjekt. Do nepřímých daní spadá daň z obratu, z přidané hodnoty, spotřební daň, případně cla. V zákoně se nachází rozlišení pomocí terminologie a to, že v případě přímých daní se jedná o poplatníka a u nepřímých daní o plátce daně, jak uvádí Kubátová (2010).

Další z klasifikací je rozdělení podle objektu daně, a to na daň z důchodu neboli příjmu, spotřeby a majetku, a v minulosti zde byly řazeny daň z hlavy a výnosová.

Podle veličiny jsou daně rozděleny na kapitálové a běžné, přičemž kapitálové jsou ty, kdy je objekt daně stanoven veličinou vyjadřující množství či stav. Tím může být stav zásob na skladě, nemovitý majetek, movitý majetek nebo množství peněz. Kapitálovými daněmi jsou daně majetkové. Naopak objekt daní běžných je vyjádřen tokovou veličinou, která je zjišťována za určitý časový úsek, kterým může být rok, měsíc, atp., a je stanoven přesným intervalem. Tokovou veličinou je myšlen důchod, spotřeba nebo přidaná hodnota a tedy běžnými daněmi jsou důchodová, spotřební a daň z přidané hodnoty.

Také je možné třídění podle vztahu k platební schopnosti poplatníka. Pokud daň zohledňuje poplatníkovu platební schopnost, jedná se o daň osobní a tou je osobní daň důchodová. V případě, že daň nebere ohled na platební možnosti poplatníka, jedná se o daň in rem. Mezi tyto daně patří daň spotřební, z přidané hodnoty, výnosové, majetkové a firemní důchodové daně.

Dále jsou daně rozřazeny podle progrese neboli dopadu a souvisí s požadavkem spravedlnosti. Rozlišovány jsou daně proporcionální, progresivní a regresivní. Pokud je míra zdanění nezávislá na výši důchodu poplatníka a je tedy neměnná, jedná se o proporcionální daň. U progresivní daně míra zdanění roste s rostoucím důchodem a naopak regresivní daň znamená, že míra zdanění klesá s rostoucím důchodem.

Dále jsou daně tříděny podle vztahu sazby a základu daně, daňového určení nebo třídění ve státním rozpočtu.

Pokud bychom daně třídili podle OECD, jednalo by se o rozdělení do šesti skupin, konkrétně na daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů, příspěvky na sociální zabezpečení, daně z mezd a pracovních sil, daně majetkové, daně ze zboží a služeb a ostatní daně. Klasifikace dle OECD je součástí Přílohy č. 1.

## 2.4 Majetkové daně

Daně majetkové se podle OECD řadí do skupiny 4 000 a dále se dělí na majetkové daně placené pravidelně a nepravidelně. Mezi daně placené pravidelně, které se většinou platí každý rok, jsou řazeny daň z čistého bohatství a daň z nemovitostí. Nepravidelně placené daně majetkové neboli daně z kapitálových transferů jsou daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí.

Předmětem daně u daní majetkových je majetek, a to v movité či nemovité podobě, jedná se tedy o stavovou veličinu. Dříve tvořily majetkové daně, převážně daně z pozemků, hlavní část přímých daní, ale postupem času jejich podíl klesal ve prospěch daní výnosových. V dnešní době je jejich zastoupení v přímých daních minimální a v podstatě doplňkové ve srovnání s daní z důchodů a zisků firem. Smyslem majetkových daní je zajištění spravedlivého (horizontálního i vertikálního) zdanění a v případě nemovitého majetku zamezení daňovým únikům, jelikož jsou adresné a jejich placení se dá vyhnout jen obtížně. Vzhledem k celkovému postavení majetkových daní v daňovém systému je ovšem tento vliv malý. Další nevýhodou majetkových daní je nerovné zdanění movitého a nemovitého majetku, kdy movitý majetek je zdaňován pouze v některých podobách a naopak nemovitosti podléhají dani skoro vždy. Problémem může být také dvojí zdanění jednoho objektu, protože majetek již byl jednou zdaněn ve formě důchodu, který vedl k akumulaci daného majetku.

Z ekonomického hlediska mají daně majetkové dvě hlavní výhody, a to že nemají distorzní účinky na práci a mohou vlastníky majetku přimět k efektivnějšímu a racionálnějšímu zacházení s majetkem. Majetkové daně mají na ekonomickou aktivitu minimální negativní dopad, jelikož nesnižují přímo důchod. Ve druhém případě se jedná o větší odpovědnost za dědictví či dar a majetek je s větší pravděpodobností užíván či pronajímán v případě, že je z něj odváděna daň.

### **2.4.1 Daň z čistého bohatství**

Tato daň je z historického hlediska starší daní a již od počátku se jednalo o daň související s poměrně jednoduchou administrativou, jelikož předmět daně je viditelný a prokazatelný, jak říká Kubátová (2010).

Daň z čistého bohatství je vybírána z majetku hmotného i nehmotného, sníženého o závazky souvisejícími s těmito aktivy. Konkrétně se jedná o majetek, který přináší příjem, avšak ve většině zemí se zde nezahrnují umělecká díla, goodwill, patenty, autorská práva, starobní důchody či životní pojistky. Nejčastěji je majetek zdaňován v rámci manželů a závislých dětí a základem daně je konkrétní finanční částka na základě ocenění atp. Sazby těchto daní jsou všeobecně velmi nízké, a to proporcionální či progresivní. Kromě nízkých sazeb daně jsou výnosy ještě dále snižovány nezdanitelnými částkami daně připadající na členy rodiny. Nadměrnému zdanění je zabráněno pomocí stropu pro kombinované zdanění důchodů a čistého bohatství, je zde procentně stanoven maximální podíl těchto dvou daní na důchodu. Tato daň existuje pouze v několika zemích OECD, jelikož je předpokládáno, že nutí poplatníky shromažďovat majetek v jiných formách a vyhnout se tedy tomuto zdanění.

### **2.4.2 Daň z nemovitostí**

Také daň z nemovitostí je historicky velmi stará a již ve středověku panovníky byla vybírána, jelikož nemovitost je nepřemísitelná a vlastník je daný. V pozdější době byl tento majetek považován za nejpřesnější vyjádření platební schopnosti.

Předmětem této daně jsou tedy pozemky a stavby s mnohými výjimkami týkajícími se státního majetku, půdy zastavěné dálnicemi či železnicemi atp. Základem daně je zde hodnota určená oceněním nebo fyzickou jednotkou. Nejčastěji je daň z nemovitostí příjmem místních rozpočtů, v některých případech je odváděna do státního, federálního nebo zemského rozpočtu, případně do všech různými podíly. Odvod daně do místního rozpočtu souvisí se vztahem potřeb a výdajů na služby tyto potřeby uspokojující.

Přes nízké sazby a místní zdanění, z něhož plyne lepší viditelnost využití těchto zdrojů, je všeobecně tato daň neoblíbená. Důvodem může být nevytváření příjmů při vlastnění nemovitosti, také je placená přímo, na rozdíl od daně důchodové a nepřímých daní. Pro obce je nevýhodností těchto daní jejich klesající podíl na HDP při neměnných sazbách souvisejících s velikostí či rozlohou tohoto majetku (fyzické jednotky), což nezohledňuje

inflaci. Jsou však i případy, kdy je daň z nemovitostí určována na základě ocenění majetku, a zde je již inflace zohledňována.

### **2.4.3 Daň z kapitálových transferů**

Mezi kapitálové transfery jsou řazeny daně transferové, konkrétně při úmrtí je to daň dědická a za života dárce je to daň darovací, a transakční daň tj. daň z převodu majetku. Daně z kapitálových transferů nemají, na rozdíl od předchozích daní, časově pravidelný charakter a váží se pouze k transferu majetku.

#### ***Bezúplatné nabytí majetku***

Na zdanění majetku v rámci dědictví a darů existují dva názory, zastánci prvního říkají, že majetek nabytý děděním či darováním je získaný nespravedlivě, a je tedy nutno jej zdanit, a tím neoprávněný přínos snížit. Tento názor souvisí s tím, že dědictví a darování je nevýhodné pro ty, kteří nemají od koho majetek zdědit nebo dostat darem, proto by měl být tento transfer daněn. Odpůrci zdanění těchto transferů naopak říkají, že nemůže být postihován někdo, kdo se nepřímou podílel na úsporách či akumulaci majetku svých předků, případně přímo ten kdo majetek shromáždil a chce jej předat dál.

Zdanění dědictví a darů spolu v mnoha zemích úzce souvisí. Ať už tím, že jsou tyto dva případy součástí jednoho zákona, mají společné sazby či osvobození nebo jsou provázány v tom smyslu, že když již byl majetek daněn jako dar, nebude po určité období podléhat zdanění dědictví.

#### ***Dědictví***

Předmětem daně při zdaňování majetku nabytého pomocí dědictví jsou různé podoby majetku, které připadají dědici na základě poslední vůle zemřelého, případně na základě zákonného ustanovení. Všeobecně je předmětem daně majetek nabytý děděním, může se jednat o nemovitost, movitý majetek, finanční prostředky, cenné papíry a další. V zákonech jednotlivých států se může objevit i záporné vymezení předmětu daně. V rámci přechodu majetku jsou vymezeny daň dědická a daň z pozůstalosti, lišící se předmětem daně. Jako dědictví je brán majetek připadající konkrétnímu jednomu pozůstalému, jedná se o jeho podíl na dědictví nebo souhrn jeho podílů za dané období od různých zůstavitelů. Pozůstalostí je rozuměn celý majetek jednoho zůstavitele.



Majetek, který je předmětem daně, může být ze zákona osvobozen pomocí nezdanitelného minima, tímto způsobem je zohledněn transfer drobného majetku a jeho možné nepřiznání poplatníky, a také případné daně vybrané z nízkých částek by nevedly k rozptýlení bohatství. Nejčastější jsou osvobození do určité hodnoty, dále v rámci blízké rodiny, případně charitativním organizacím apod. Jako základ daně je brána hodnota majetku stanovena oceňovatelem, snížena o osvobození a v některých případech i dluhy a závazky s majetkem souvisejícími nebo o náklady na pohřeb. Sazby vztahující se ke zdaňování dědictví jsou odlišné podle státu, kde ke zdanění dochází, lze však říci, že ve většině případů jsou progresivní a také diferencované pro různé skupiny lidí podle příbuzenského vztahu. Poplatníkem je ve všech případech dědic.

### ***Dary***

Stejně jako v případě dědictví se v některých zemích zdaňují dary za určité období a dochází tedy k sumarizaci přijatých darů u daného obdarovaného. Předmětem bezúplatného nabytí majetku může být hmotný i nehmotný majetek, ale i jiný majetkový prospěch například v podobě cenných papírů.

V případě darů se také vyskytuje majetek, který je sice předmětem daně, ale je ze zákona osvobozen pomocí nezdanitelného minima, což souvisí se zbytečností zdaňovat drobné dary. Nejčastější jsou osvobození v rámci blízké rodiny, dary státu a dary do určité hodnoty. Základ daně je dán hodnotou převáděného majetku stanovenou oceňovatelem po snížení hodnoty o osvobozenou část. Sazby i poplatníci se liší dle zákonů jednotlivých států, je však možno říci, že ve většině zemí jsou progresivní a ještě diferencované podle příbuzenských vztahů zúčastněných osob. Při darování cizím osobám jsou dary zatíženy poměrně vysokými sazbami.

### ***Úplatné převody nemovitého majetku***

Poslední daní řešící převody vlastnictví majetku je daň z úplatných převodů nemovitého majetku, která souvisí s prodejem nemovitosti, a v mnoha zemích je součástí legislativních úprav zahrnujících dědictví a dary. Jejím smyslem je předcházet daňovým únikům při transferu majetku v případě, že by se při darování chtěly zúčastněné osoby vyhnout dani, tímto je tedy zdaněn i druhý způsob převodu nemovitého majetku za života.

Předmětem daně je tedy nemovitost převedená za úplatu a základem daně je obvykle hodnota nemovitosti oceněná k určitému okamžiku. Zařazení této daně v daňových systémech zemí je různé, od samostatně stojící daně až po zahrnutí do daně důchodové.

## 2.5 Ukazatele daňového zatížení

Pro porovnání a měření daňového zatížení obyvatelstva je nejčastěji využívaným ukazatelem tzv. daňová kvóta. Tento makroekonomický ukazatel poměřuje celkové příjmy veřejného rozpočtu plynoucí z daní a hrubý domácí produkt v běžných cenách, jak uvádí Vančurová a Láchová (2014). Daňová kvóta se dělí na čistou a složenou, a to v závislosti na zahrnutí či nezahrnutí příspěvků na sociální zabezpečení do celkových daňových výnosů. Čistá daňová kvóta je dána vztahem

$$\text{Daňová kvóta čistá} = \frac{\text{celkové daňové výnosy}}{\text{hrubý domácí produkt}} \cdot 100. \quad (2.1)$$

A složenou daňovou kvótu určuje vztah

$$\text{Daňová kvóta složená} = \frac{\text{celkové daňové výnosy} + \text{příspěvky na soc. pojištění}}{\text{hrubý domácí produkt}} \cdot 100. \quad (2.2)$$

Struktura daňové kvóty neboli tzv. daňový mix, tvoří souhrn jednotlivých daní v daných státech, přičemž tato struktura je v jednotlivých zemích odlišná. Z tohoto hlediska se země dělí na ty, kde převládají v rámci daňové kvóty daně přímé nebo nepřímé. Existuje mnoho důvodů, které mohou zkreslovat mezinárodní srovnání daňovou kvótou, a to nelegální ekonomická činnost ovlivňující hrubý domácí produkt, vládní regulace, daně placené ze sociálních dávek nebo způsob výpočtu příjmů.

Z mikroekonomického hlediska a provedení dílčí analýzy je využíváno ukazatele daňového zatížení, který vyjadřuje poměr daňové povinnosti a hrubého základu daně. Tento poměr je dán vztahem

$$\text{Daňové zatížení} = \frac{\text{daňová povinnost}}{\text{hrubý základ daně}} \cdot 100. \quad (2.3)$$

Výhodou srovnání pomocí daňového zatížení je možnost vzájemného srovnání mezi různými poplatníky, není zde vliv možné chyby při odhadu či výpočtu hrubého domácího produktu, výpočet může být nesprávný např. vlivem nelegální ekonomické činnosti. Hrubým základem daně může být hrubá mzda, hodnota oceněného majetku nebo jinak stanovená hodnota majetku. Daňová povinnost je poměřována se základem daně nesníženým o osvobození a jiné položky snižující základ daně a odráží tedy skutečnou míru zatížení konkrétních poplatníků daní. Další výhodou srovnání pomocí daňového zatížení je stejná jednotka, kterou je procento, jelikož při mezinárodním srovnání se mohou vyskytovat různé

měny. Daňové zatížení může být vlivem osvobození a slev na dani v konečném případě progresivní i přesto, že samotná daň progresivní sazbu daně nemá.

Nevýhodou srovnávání pomocí daňového zatížení je výsledek nepopisující daňové zatížení komplexně, a tedy z makroekonomického hlediska. Tímto způsobem jsou srovnávání pouze jednotliví konkrétní poplatníci či druhy daní, a ne celkové daňové zatížení poplatníků v daném státě. Problémem může být také stanovení základny neboli hrubého základu daně.

### **3 POPIS LEGISLATIVNÍ ÚPRAVY ZDANĚNÍ DĚDICTVÍ A DARŮ VE VYBRANÝCH ZEMÍCH**

V této části diplomové práce budou vymezeny podmínky pro výběr konkrétních států, dále budou uvedeny jednotlivé státy, bude nastíněn daňový systém jednotlivých zemí a popsány legislativní úpravy pro zdaňování dědictví a darů. Třídění států v rámci popisu legislativních úprav bude provedeno na základě rozdělení dle příslušnosti zemí k jednotlivým kontinentům. Konkrétní údaje o jednotlivých zemích jsou součástí Přílohy č. 2. V této části diplomové práce se bude vycházet především z odborné literatury Široký (2013) a Gutiérrez (2014) a také z legislativních úprav zdanění transferu majetku v jednotlivých vybraných zemích, které jsou dostupné na internetových stránkách příslušných ministerstev financí a jiných vládních organizací. Zdroje legislativních úprav pro jednotlivé země jsou součástí Seznamu použité literatury.

#### **3.1 Výběr států**

Konkrétní země byly vybrány na základě několika faktorů. Prvním faktorem bylo zahrnutí více typů státního zřízení, kterými jsou parlamentní republika, poloprezidentská republika, konstituční i parlamentní monarchie a prezidentská republika. Dále byly srovnávány hodnoty HDP a počet obyvatel, také zde byl kladen důraz na výběr států napříč všemi hodnotami. V neposlední řadě byl výběr proveden tak, aby byly ve výběru zahrnuty státy z různých kontinentů. Poslední podmínkou byly legislativní úpravy vztahující se ke zdanění dědictví a darů přístupné v angličtině.

Na základě uvedených podmínek byly vybrány všechny státy Evropské unie a další evropské státy Srbsko, Ukrajina, africké státy Botswana a Rovníková Guinea, americké státy Jamajka, Ekvádor, Chile, Bermudy, Portoriko a Uruguay a asijské státy Indie, Ázerbájdžán, Japonsko, Jižní Korea, Filipíny a Turecko.

Daňové systémy vybraných států mají obdobnou strukturu, která zahrnuje daň osobní důchodovou, daň ze zisku firem, sociální odvody, nepřímé daně a majetkové daně. V další části budou uvedeny pouze odchylky od této struktury a případné zajímavosti daňového systému.

V Belgii jsou k daním přičítány nejrůznější přírážky, v Dánsku mají kromě výše zmíněných daní i místní daně např. lokální důchodovou daň a daň z vypouštění CO<sub>2</sub> a SO<sub>2</sub>.

Estonský daňový systém se odlišuje rozšířením o daň z hazardu, těžkých nákladních automobilů, uzavírky silnic a ulic, ze zvířat a veřejných zábavných vystoupení. Ve Finsku mají navíc televizní daň, kostelní daň a stejně jako v Dánsku je zde důchodová daň i lokální. Francouzský daňový systém je typický složitým systémem sociálního pojištění a zákony jsou aplikovány i na zámořské departmenty jako Francouzská Guana, Guadeloup a Martinique. V Irsku mají zdanění dědictví a darů zahrnuto do kapitálové daně stejně tak i ve Velké Británii. Na Kypru nejsou zavedeny převodové ani majetkové daně, ale jsou vybírány příspěvky na obranu státu. Litevští poplatníci odvádějí navíc daň za znečišťování životního prostředí a daň do Garančního fondu.

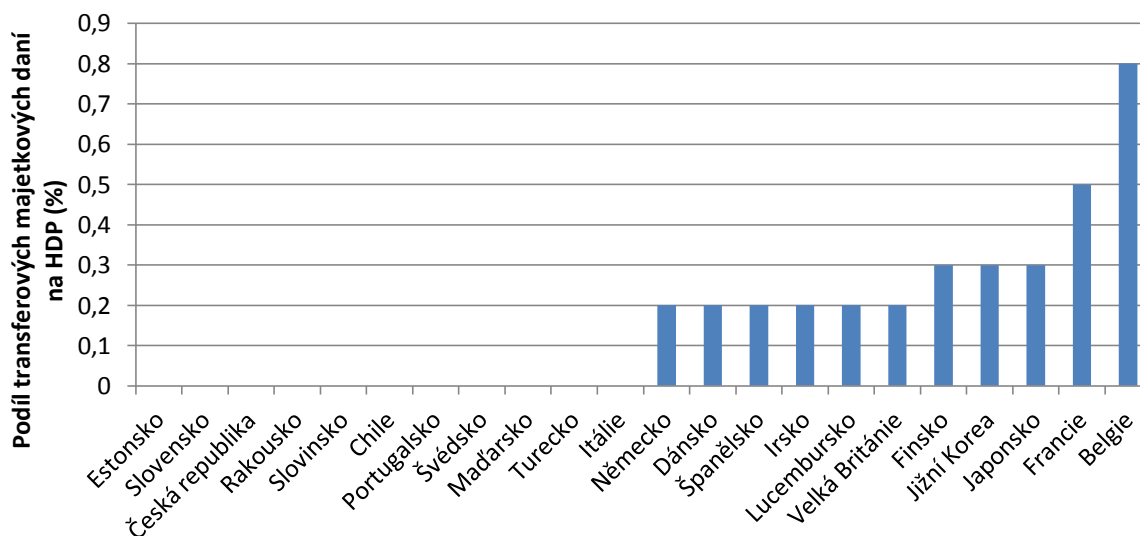
Lucembursko má zavedenou místní obchodní daň a k dani dědictvé a darovací je přičítána daň z převodu nemovitostí. Maltský daňový systém má kořeny v britském systému a nemají zde samostatnou firemní daň, ale vše je zahrnuto do daně důchodové a majetkové daně zavedeny nejsou vůbec. Zvláštností německého daňového systému je solidární přírážka k důchodové dani. V Portugalsku bylo zdaňování dědictví a darů zrušeno k 1. 1. 2004 a dvojí zdanění je zde řešeno imputačním systémem. V Rakousku bylo zdanění dědictví a darů také zrušeno, ale k 31. 7. 2008, kdy o tom rozhodl Ústavní soud. Ve Španělsku mají autonomní celky poměrně svobodu při úpravě zdaňování dědictví a darů, mají možnost měnit sazby i působnost. Švédsko zrušilo 1. 1. 2005 zdaňování dědictví a darů. Ve Velké Británii je dvojí zdanění řešeno pomocí imputačního systému a zdanění dědictví a darů je zahrnuto v jedné společné dani.

V Chile odvádějí důlní společnosti speciální daň jako poplatek za těžbu národního bohatství. Japonsko má kromě běžné daně z příjmů i místí příjmovou daň. Na Filipínách je zdaňování dědictví a darů součástí daně z odkazu. V Turecku je nad rámec běžných daní vybírána daň z luxusních výrobků a v Indii se daň korporátní navyšuje o 3 % pro zajištění přísunu financí na vzdělávání. V Botswaně nejsou daňové příjmy hlavním zdrojem příjmů do státního rozpočtu. V Ázerbájdžánu mají navíc zavedenou tzv. zjednodušenou daň, která se liší místně i příjmově. V Uruguaji jsou vysoké sazby na alkohol na bázi cukrové třtiny a na tabákové výrobky. Na Jamajce mají stejně jako v Indii daň ve výši 3 %, která zajišťuje financování vzdělávacího systému.

V následujícím Grafu 3. 1 a Grafu 3. 2 je zachycen podíl výnosů z transferových majetkových daní na HDP a následně na celkových daňových výnosech vybraných zemí OECD v roce 2013. Pro ostatní státy nebyly hodnoty nalezeny a nejsou tedy uvedeny. Nulové

hodnoty v následujících grafech neznamenají, že údaje nejsou známy, ale že jejich podíl na konkrétní hodnotě nebyl ani desetina procenta.

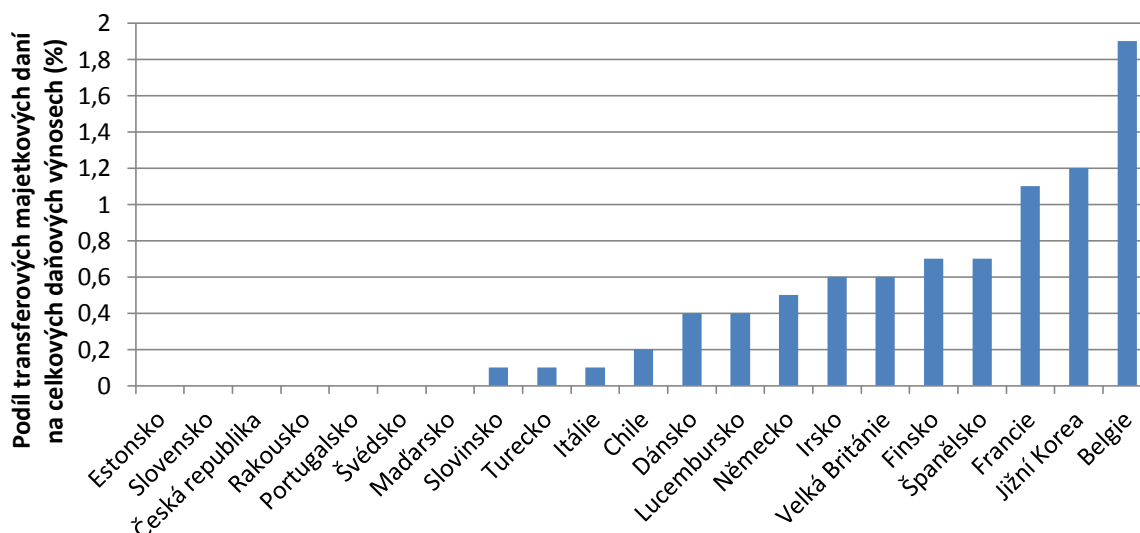
**Graf 3. 1 Podíl transferových majetkových daní na HDP v zemích OECD v roce 2013**



Zdroj: <http://www.oecd.org/>, vlastní úprava

Z Grafu 3. 1 je patrná různorodost podílů souvisejících s přístupy ke zdanění těchto transferů ve vybraných zemích. V téměř polovině zemí se na HDP tyto daně podílejí tak nepatrně, že hodnoty v grafech nejsou zřejmé. Největší význam mají daně v Belgii a následně ve Francii.

**Graf 3. 2 Podíl transferových majetkových daní na celkových daňových výnosech v zemích OECD v roce 2013**



Zdroj: <http://www.oecd.org/>, vlastní úprava

Hodnoty podílu výnosu transferových majetkových daní na celkových daňových výnosech zachycené v Grafu 3. 2 jsou různorodější než podíly na HDP. Opět je nejvyšších hodnot dosahováno v Belgii a následně v Jižní Koreji a Francii.

## 3.2 Státy Evropy

V této části diplomové práce budou popsány legislativní úpravy států EU a dalších vybraných států Evropy, vztahující se ke zdaňování dědictví a darů. Státy budou seřazeny abecedně a v závěru budou popsány státy, kde transfer v rámci dědictví a darů dani nepodléhá. Součástí popisu bude zařazení daně v rámci daňového systému konkrétního státu, vymezení předmětu daně a uvedení konkrétních sazeb daně a osvobození.

### *Belgie*

Daň dědická je počítána z celkové hodnoty majetku převáděného po smrti podle zákona či závěti. Zdaněn je celý majetek připadající rezidentovi, a to daní dědickou, případně pouze majetek v Belgii pro nerezidenty a to daní z převodu majetku a ta se vztahuje pouze na nemovitosti. Pro více dědiců platí každý daň zvlášť ze svého podílu. Základem daně dědické je hodnota majetku nabytého děděním a oceněného odhadcem ke dni úmrtí a snížena o náklady na pohřeb a dluhy zemřelého ke dni úmrtí.

Sazby daně dědické a z převodu majetku jsou identické. Jednotlivé sazby daně se liší podle regionu (Brusel, Valon, Vlámský region), vztahu mezi zemřelým a obmyšleným a výše dědictví.

Pro Brusel při danění dědictví po přímé linii a mezi manžely se sazby pohybují od 3 % do 30 %. Pro sourozence jsou sazby mezi 20 % a 65 %, dědictví pro strýce/tety, neteře/synovce je daněno 35 % až 70 %. Všichni ostatní odvádějí daň ve výši 40 % až 80 %. Od daně je osvobozena hodnota majetku do 15 000 EUR pro přímé příbuzné a manžele a pro ostatní je to 1 250 EUR.

Vlámský region má pouze tři kategorie, pro které se liší sazby. První zahrnuje přímé příbuzné a manžele se sazbou mezi 3 % a 27 %. Další skupinou jsou sourozenci, jejichž dědictví je daněno 30 % až 60 %, všichni ostatní odvádějí 45 % až 65 %.

Ve Valonu jsou sazby pro dědictví mezi manžely, přímými příbuznými a sourozenci stejné jako v Bruselu. Dědictví strýců/tet a synovců/neteří je daněno 25 % až 70 %. Pro všechny ostatní platí sazby ve výši 30 % až 80 %. Od daně dědické je osvobozen majetek do 12 500 EUR pro příbuzné v přímé linii a manželé, do výše 620 EUR pro všechny ostatní.

Darovací daň se vztahuje na dary mezi rezidenty a na belgický majetek. Dary rezidentům nemovitostí ležících mimo Belgie podléhají pouze registračnímu poplatku ve výši 25 EUR na jeden dar. Základem daně darovací je hodnota majetku stanovena oceňovatelem ke dni uskutečnění transferu.

Sazby darovací daně se liší podle regionu v Belgii, příbuzenského vztahu, výše a také podle toho, jestli se jedná o majetek movitý či nemovitý.

Sazby pro darování nemovitého majetku v Bruselu jsou stejné jako sazby daně dědické v této části Belgie, rozdíl je v sazbách pro přímé příbuzné a manžele, kdy se rozmezí mění na 2 % až 30 %. Movitý majetek má pevně stanovené sazby daně pro jednotlivé skupiny, a to pro manžele a přímé příbuzné 3 %, pro všechny ostatní je sazba ve výši 7 %.

Ve Vlámském regionu je nemovitý majetek opět daněn sazbou závisící na příbuzenském vztahu. Sazba pro dary po přímé linii a mezi manžely je podle výše daru mezi 3 % a 30 %. Dary mezi sourozenci podléhají sazbě od 20 % do 65 %, dar pro strýce/tetu či synovce/neteř je daněn 25 % až 70 % a pro všechny ostatní 30 % až 80 %. Movitý majetek má stejně stanoveny sazby jako v Bruselu.

Sazby daně darovaného majetku ve Valonu jsou shodné s daní dědickou v tomto regionu, ale stejně jako v Bruselu jsou upraveny sazby pro přímé příbuzné a manžele, kdy se sazby pohybují mezi 1 % a 30 %. Movitý majetek darovaný mezi přímými příbuznými nebo manžely je daněn paušální sazbou 3,3 %, dary mezi sourozenci, pro strýce/tetu, synovce/neteř mají sazbu 5,5 % a všichni ostatní mají dary daněny 7,7 %.

### ***Bulharsko***

Dědictví v Bulharsku podléhá dani dědické v případě, že zesnulý byl bulharský občan a to majetek nacházející se kdekoli na světě. Pokud se jednalo o nerezidenta, tak je daň dědická vybírána pouze z majetku, který se nachází v Bulharsku.

Základem daně je hodnota dědictví ke dni úmrtí snižená o dluhy zemřelého. Sazby daně dědické se mění v závislosti na jednotlivých regionech, ale pro všechny platí, že základ daně dědické je pro každého dědice snižen o 250 000 BGN bez ohledu na vztah dědice a zesnulého. Sazby jsou pro sourozence a jejich potomky od 0,4 % do 0,8 % z částky nad osvobození a pro všechny ostatní osoby 3,3 % až 6,6 % z částky převyšující osvobozenou hodnotu. Plátcem daně je dědic. V legislativní úpravě je řada výjimek, které ovlivňují zdanění dědictví. Od daně jsou plně osvobozeny transfery po přímé linii, mezi manžely, převody



na stát, Červenému kříži, běžné vybavení domácností, hudební nástroje a knihy, případně převody související s náboženskými předpisy.

Základem daně darovací je hodnota daru stanovená ke dni převodu majetku. Pro daň darovací jsou rozmezí sazeb shodná s daní dědickou. U této daně je až na výjimky poplatníkem obdarovaný. Od daně darovací jsou osvobozeny dary mezi přímou linií, manžely, státní a obcím, dále bulharským neziskovým, vzdělávacím, sociálním či humanitárním organizacím.

### ***Česká republika***

Zdaňování dědictví i darů je součástí daně z příjmů a definované jako bezúplatné příjmy. Zdaněn je veškerý transfer rezidentů a u nerezidentů je daněn pouze majetek nacházející se v České republice. Základ daně je určen na základě ocenění majetku podléhajícímu zdanění.

Od daně je zcela osvobozeno bezúplatné nabytí dědictví nebo příjem z odkazu. V případě darů jsou od daně zcela osvobozeny bezúplatné transfery v přímé a vedlejší linii, mezi osobami nejméně rok před transferem žijícími ve společné domácnosti, příležitostné nabytí v úhrnné částce od jednoho poplatníka ve výši 15 000 Kč za dané zdaňovací období, atp.

Dary, které nejsou od daně osvobozeny, navyšují příjem poplatníka, a jsou daněny 15 %. Pro daň z příjmů jsou dále umožněny další slevy na dani a daňová zvýhodnění.

### ***Dánsko***

Daní dědickou je zdaněn celý majetek připadající rezidentovi a majetek nerezidenta nacházející se v Dánsku. Základ daně dědické je ve výši skutečné tržní hodnoty majetku převáděného po smrti podle zákona či závěti.

Sazba daně je odvozena od vztahu zesnulého a dědice a dále na výši dědictví a každý z dědiců platí daň ze své části dědictví. Dědictví mezi manžely je úplně osvobozeno od daně dědické. Pro děti (vlastní, nevlastní, v pěstounské péči) a jejich děti, bývalé manžely/manželky a osoby žijící ve společné domácnosti minimálně dva roky je od daně osvobozeno dědictví do 268 900 DKK. Od hodnoty dědictví je nejdříve odečtena hodnota osvobození a zbylá část je daněna 15 %, což je realitní daň neboli daň z přechodu majetku. Pokud je v tomto případě hodnota dědictví nižší než osvobození, tak daň není odváděna. Pro vzdálené příbuzné a všechny ostatní (včetně neveřejných organizací) je sazba daně

dědické 36,25 %, která je složena z 15% daně z přechodu majetku a následné 25% daně dědické. V případě dědictví připadající státu nebo veřejné organizaci se daň nevybírá.

V Dánsku dary podléhají dani darovací, pokud je obdarovaný nebo dárce rezidentem, případně pokud se dar nachází v Dánsku (nemovitost, akcie) a to již bez ohledu na to jestli je obdarovaný rezident. Základem daně je skutečná tržní hodnota darovaného majetku uvedena odhadcem ke dni uskutečnění transferu.

Sazba je závislá stejně jako u daně dědické na hodnotě dědictví a příbuzenském vztahu dárce a obdarovaného. Dary mezi manžely jsou plně od daně osvobozeny. Dary dětem (vlastním, nevlastním i v pěstounské péči) i jejich potomkům, lidem žijícím ve společném bytě minimálně dva roky a rodičům jsou osvobozeny do výše 59 800 DKK a částka převyšující tuto hodnotu je daněna 15 %. Dary pro manžely/manželky potomků (vlastních i nevlastních) jsou osvobozeny ve výši 20 900 DKK a převyšující částka je daněna 15 %. Dary nevlastním rodičům a prarodičům jsou osvobozeny do hodnoty 59 800 DKK a částka převyšující toto osvobození je daněna jednotnou sazbou 36,25 %. Dar všem ostatním podléhají dani z příjmů obdarovaného a výše sazby se podle celkových příjmů může dostat až na 51,7 %.

### ***Finsko***

Od roku 1940 je ve Finsku jedna daň řešící dědictví a dary, a to daň z dědictví a darů, z důvodu dvou rozdílných předmětů daně bude dále rozdělena na daň dědickou a darovací.

Dědická daň je vybírána z jednotlivých podílů dědiců v případě, že se jedná o majetek nacházející se kdekoli na světě, pokud je zesnulý nebo dědic rezidentem. Nemovitý majetek, akcie a podíly podléhají dani pouze v případě, že se nacházejí na území Finska (firmy mají více než 50% podíl ve Finsku). Základem daně je hodnota majetku stanovena ke dni úmrtí, snižená o závazky zesnulého a náklady související s pohřbem. Dědictví je bez rozdílu vztahu zemřelého a dědice osvobozeno do výše 20 000 EUR, dále je osvobozena hodnota dědictví pro manžele do 60 000 EUR. Pro příbuzné v přímé linii, manžele či partnerovy příbuzné v přímé linii platí, že se sazby pohybují od 7 % do 19 %. Všichni ostatní jsou sazby v rozmezí 20 % až 35 %.

Předmětem daně darovací je nemovitý i movitý majetek v případě, že obdarovaný nebo dárce žijí ve Finsku a nemovitosti ležící v této zemi i při transferu mezi nerezidenty. Základem daně je hodnota majetku oceněná ke dni darování. Movitý majetek je osvobozen

do výše 4 000 EUR, pokud v průběhu tří let proběhne více transferů, je hodnota darů kumulována a osvobození je počítáno z celkové částky.

Sazby se podle výše a vztahu obdarovaného a dárce liší. Sazby daně dědické jsou shodné se sazbami daně darovací.

### ***Francie***

Veškeré bezúplatné transfery jsou ve Francii daněny bez ohledu na to, jestli se jedná o dar nebo dědictví. Dani dědické či darovací podléhají všechny dědictví ze zákona, ze závěti nebo vyplývající z daru, který se nestihl uskutečnit před smrtí. Základ daně dědické je dán tržní hodnotou majetku každého dědice zvlášť ke dni úmrtí, snižená o podíl na dlužích zesnulého. Základ daně se navyšuje o hodnotu darů, které byly od stejné osoby darovány v posledních 15 letech. Pokud je základem daně hodnota nemovitosti, kde měl zemřelý trvalé bydliště, snižuje se hodnota nemovitosti o 20 % z tržní ceny taktéž ke dni úmrtí.

Dani darovací podléhají dary mezi francouzskými rezidenty, případně dary registrované nebo nacházející se ve Francii. Základem je tržní hodnota darovaného majetku oceněná ke dni transferu daru. Daň darovací je vybírána jednou za 15 let a to z toho důvodu, že dary do 15 let před smrtí podléhají dani dědické a takto je zamezeno dvojímu zdanění v rámci Francie.

Osvobození je pro oba typy transferů společné. Osvobození do hodnoty 100 000 EUR pro přímé příbuzné, plus dalších 80 724 EUR pokud se jedná o manžele, 15 932 EUR mezi sourozenci a další osvobození pro osoby se zdravotním postižením nebo další členy rodiny. Od daně dědické je zcela osvobozen transfer mezi manžely. Od daně darovací jsou každých patnáct let osvobozeny dary do výše 31 865 EUR dětem, vnoučatům či pravnoučatům za předpokladu, že obdarovaný je zletilý a dárce nepřesáhl 80 let. Dále jsou osvobozeny různé historické budovy, lesy, pralesy, určité podíly na zemědělských půdách, transfery veřejné správy, vědeckým a vzdělávacím veřejným institucím, charitám, dobročinným organizacím, institucím na ochranu zvířat, životního prostředí nebo vědeckým a lékařským institucím.

Sazby daně dědické pro přímou linii jsou dány 5 % až 45 %, pro sourozence 35 % nebo 45 %, pro další příbuzné do čtvrté linie 55 % a pro všechny ostatní sazba činí 60 %.

Sazby pro zdanění darů jsou shodné se sazbami daně dědické s výjimkou zdanění transferu mezi manžely, které je u dědictví osvobozeno. Zde je zdaněno podle výše 5 % až 45 %.

Vypočtená daň může být ještě dále snížena pomocí daňových úlev. Jedná se o případy, kdy má příjemce tři a více dětí. Na první dvě děti není snížení žádné, ale za každé další si může poplatník snížit daň o 610 EUR, pokud šlo o transfer mezi příbuznými a o 305 EUR v případě cizích osob.

### ***Chorvatsko***

Předmětem daně darovací i dědické je movitý i nemovitý majetek, včetně hotovosti, pohledávek a cenných papírů, které jsou převáděny v rámci darování nebo dědictví. Základem daně je tržní hodnota majetku snižovaná o výdaje a sluhy s majetkem souvisejícími.

Movitý majetek včetně peněz a peněžních nároků je osvobozen do výše 50 000 HRK. Vše nad tuto hodnotu je daněno bez rozdílu 5 %.

### ***Itálie***

V Itálii jsou daň dědická a darovací znovu zavedeny od roku 2006, původně byly obě tyto daně roku 2001 zrušeny. Daň dědická i darovací se vztahují na majetek zemřelého (dárce) po celém světě pokud se jedná o rezidenta. Pokud se jedná o majetek nerezidenta, podléhá dani jen ten registrovaný nebo nacházející se v Itálii.

Základem daně je hodnota majetku ke dni transferu. Mezi manžely a přímými příbuznými je transfer nad 1 mil. EUR daněn 4 %. Mezi sourozenci je osvobozena hodnota 100 000 EUR a následně je sazba 6 %, ostatní příbuzní až do čtvrtého kolene nemají nárok na osvobození a sazba je jednotných 6 %. Pro všechny ostatní platí 8% zdanění bez osvobození.

### ***Irsko***

V Irsku jsou dary a dědictví součástí tzv. CAT neboli kapitálové daně. Základem této daně je tržní hodnota převáděného majetku ke dni transferu snižovaná o dluhy a závazky vázající se k majetku. Transfery jsou zdaněny jednotnou sazbou ve výši 33 %. Rozlišení podle příbuzenského vztahu je zde umožněno pomocí osvobození. Plně osvobozeny jsou dary a dědictví mezi manžely, transfery připadající charitě, životní pojištění a transfery od vlády a neirským občanům. Dary i dědictví vůbec nepodléhají dani do výše 1 270 EUR. Do výše 225 000 EUR jsou osvobozeny transfery po přímé linii, pro sourozence je osvobození 30 150 EUR a všechny ostatní do 15 075 EUR.

## ***Litva***

Pokud mezinárodní smlouvy neuvádí jinak, tak je daň z příjmů uvalena na majetek nabytý děděním pro rezidenty i nerezidenty. Předmětem daně z příjmu jsou movitý i nemovitý majetek, cenné papíry i hotovost, pokud je zesnulý či dědic občanem Litvy. V případě nemovitostí nacházejících se zde, případně zde registrovaných, nezáleží na občanství zúčastněných osob.

Základem daně je tržní hodnota zděděného majetku ke dni úmrtí. Dědictví mezi blízkými příbuznými (děti, rodiče, manželé, sourozenci a další) jsou od daně osvobozena úplně. Z hodnoty dědictví do 500 000 LTL je dědic povinen odvést 5 % a z částky tuto hodnotu převyšující odvádí 10 %. Prvních 10 000 LTL je od daně osvobozeno bez ohledu na vztah dědice a zesnulého.

Dary podléhají také zdanění příjmů a plně osvobozeny jsou dary mezi příbuznými v přímé linii, mezi manžely a veškeré dary do 8 000 LTL. Základem daně je současná tržní hodnota daru ke dni transferu a v případě, že se jedná o nemovitost v zahraničí, je hodnota dána závětí.

## ***Lucembursko***

Daň dědická je uvalena na nemovitý majetek nacházející se v Lucembursku, a to jak pro rezidenty, tak i nerezidenty. Movitý majetek je bez ohledu na to kde se nachází daněn pouze v případě, že dědic je rezidentem. Každý podíl jednotlivých dědiců je daněn zvlášť. Základ daně dědické je určen na základě tržní hodnoty majetku ke dni úmrtí.

Sazby se liší podle příbuzenského vztahu a výše a nabývají hodnot 0 % až 48 % (nejvyšší hodnota ovlivněna koeficientem). Od daně je osvobozeno prvních 1 250 Eur bez ohledu na vztah zúčastněných osob. Jednou sazbou je daněno dědictví do 10 000 EUR, částka nad limit je daněna sazbou vyšší a ještě vynásobenou tabulkovým koeficientem. Koeficient se stanovuje podle výše přesahu nad 10 000 EUR. Koeficient se pohybuje od 1/10 do 22/10. Od daně je osvobozen majetek převáděný v rámci dědictví po přímé linii a mezi manžely, pokud není přesažen zákonem stanovený limit. Tento limit udává, v jakém poměru se má dělit majetek po zesnulém.

Základem daně darovací je tržní hodnota majetku určená ke dni uskutečnění transferu majetku. Movité i nemovité dary registrované v zemi, ale ležící v zahraničí podléhají tzv. registračnímu poplatku, který je pevně stanoven na 12 EUR, v případě nemovitostí ještě navíc 1 % z hodnoty nemovitostí, aby byly pokryty náklady převodu. Majetek registrovaný

v Lucembursku nebo mezi lucemburskými rezidenty podléhá zákonným sazbám daně. Podle vztahu mezi dárce a obdarovaným se sazby pohybují od 1,8 % do 14,4 %. Dary potencionálním dědicům, tj. vnoučatům a dětem jsou osvobozeny od daně.

### ***Maďarsko***

Dani dědické nebo darovací podléhá majetek nacházející se na území Maďarska nabytý rezidenty i nerezidenty.

Základem daně dědické je čistá hodnota majetku získaného na základě dědictví či závěti, tedy snižená o osvobození. Transfery mezi přímými příbuznými a manžely jsou plně osvobozeny. Pro daň dědickou je osvobození bez ohledu na vztah zúčastněných osob do výše 300 000 HUF. Souhrnná sazba daně je ve výši 9 % pro dědictví, v případě nerezidentů se sazba zvyšuje na 18 %.

Základem daně darovací je čistá hodnota majetku, který byl nabyt bezúplatným převodem. Dary jsou osvobozeny do výše 150 000 HUF v případě, že se nejedná o nemovitost. Sazba je zde stejná jako u dědictví a to 9 % případně 18 %.

### ***Německo***

Předmětem daně dědické a darovací je majetek nabytí pomocí dědictví nebo daru kdekoli na světě, pokud je zůstavitel (dárce) nebo nabyvatel německým residentem. Pokud ani jedna ze zúčastněných osob není residentem, je zdaňován pouze majetek nacházející se nebo registrovaný v Německu. Základem daně je hodnota majetku získaného děděním nebo darem.

Transfery mezi manžely jsou osvobozeny do 500 000 EUR, dětem do 400 000 EUR, vnoučatům do 200 000 EUR, sourozencům a všem ostatním do 20 000 EUR. Sazby se dále pro přímé příbuzné a manželé pohybují od 7 % do 30 %, pro sourozence, strýce, tety od 15 % do 43 % a pro ostatní od 30 % do 50 %. Nejnižší sazby platí až do 75 000 EUR.

### ***Nizozemsko***

Předmětem daně dědické a darovací je bezúplatný převod nebo přechod majetku, pokud je poplatník residentem, případně se majetek nachází na nizozemském území. Základem daně je tržní hodnota dědictví či daru snižená o finanční dluhy s majetkem souvisejícími. Dary převedené 180 dní před smrtí jsou považovány za dědictví a také tak daněny.

Přechod mezi manžely je osvobozen až do 616 880 EUR, pro děti a vnoučata ve výši 19 535 EUR, pro rodiče 42 266 EUR, pro nemocné a postižené děti ve výši 58 604 EUR a pro

všechny ostatní 2 057. Pokud souhrn převodů v rámci darů za jeden rok nepřesáhne 2 057 EUR je od daně plně osvobozen. Dále jsou od daně osvobozeny dary dětem v hodnotě 5 141 EUR ročně a jednou za život je osvobození zvýšeno na 51 407 EUR.

Sazby pro obě daně jsou společné, přičemž transfer mezi manžely a jinými příbuznými v přímé linii je daněn 10 % až 20 %, transfer v pobočné linii 18 % až 36 % a pro všechny ostatní se sazby pohybují mezi 30 % a 40 %.

### ***Polsko***

Daň dědická a darovací je v Polsku shrnuta do jedné zakotvené v Zákoně o dani dědické a darovací a vybírána z majetku nacházejícího se v Polsku při transferu mezi rezidenty i nerezidenty. Z majetku nacházejícího se mimo Polsko je daň vybírána v případě, že příjemce je rezidentem. Dále jsou osvobozeny nemovitosti v Polsku, pokud ani jeden ze zúčastněných není polským občanem, oblečení, nábytek, děděné sbírky, zemědělské stroje, farmy a další.

Základem daně je hodnota majetku, který je oceněn ke dni daňové povinnosti, tj. den úmrtí nebo den přijetí daru. Sazby se opět odvíjí od příbuzenského vztahu a hodnoty majetku. Od daně jsou osvobozeny transfery mezi manžely, pro potomky, předky i sourozence při registraci daru či dědictví do 6 měsíců od nabytí. Při pozdní registraci je pro tuto skupinu osvobození až do výše 9 637 PLN, hodnota nad toto osvobození je daněna 3 % až 7 %. Pro strýce/tety a neteře/synovce je osvobození do výše 7 276 PLN a vše nad limit je daněno 7 % až 12 % a pro všechny ostatní je osvobození pouze do 4 902 PLN, majetek nad tuto hodnotu je daněn 12 % až 20 %.

### ***Řecko***

Veškerý zděděný nebo darovaný majetek nacházející se v Řecku je bez ohledu na vlastníka a zahraniční majetek vlastněný řeckým občanem nebo jakýmkoli jiným občanem, který podléhá zdanění v Řecku, je předmětem daně dědické, darovací a darů rodičů. Základem daně je tržní cena zděděného podílu oceněná ke dni úmrtí a snižená o dluhy zesnulého, náklady na péči před smrtí a pohřební náklady. Od daně jsou osvobozeny různé druhy pozemků a obydlí. Daně se pro manžele a potomky pohybuje ve výši od 0 % do 10 %, pro sourozence, vnoučata, prarodiče, atp. od 0 % do 20 % a pro všechny ostatní od 0 % do 40 %.

Dani darovací podléhá majetek darovaný řeckému občanovi bez ohledu na to, kde se majetek nachází a kdo je dárce. Základem daně je tržní hodnota daru ke dni darování. Sazby jsou shodné se sazbami daně dědické.

V případě, že se jedná o peněžní dar je sazba pro manžele a děti 10 %, pro druhou skupinu 20 % a pro všechny ostatní 40 %. K dani dědické a darovací je ještě nutno připočíst obecní poplatek ve výši 3 %.

### ***Slovinsko***

Předmětem daně dědické a darovací ve Slovinsku je movitý a nemovitý majetek v podobě darů či dědictví nabytý slovinským residentem. V případě movitého majetku není předmětem daně vše do hodnoty 5 000 EUR, pro nemovitosti je brána 80% hodnota.

Základem daně je současná tržní hodnota majetku snižená o transakční náklady a dluhy k majetku se vázající. Sazby se pohybují od 5 % do 39 % podle vztahu zúčastněných osob a výše hodnoty převáděného majetku.

Transfery mezi manžely a potomkům (vlastním i nevlastním) jsou plně osvobozeny od daně. Další skupinou jsou sourozenci a rodiče, pro které se sazba pohybuje od 5 % do 14 %, pro prarodiče je sazba 8 % až 17 % a pro všechny ostatní 12 % až 39 %.

### ***Srbsko***

Daň darovací a dědická je v Srbsku vybírána z majetku převedeného zděděním nebo darováním pokud se jedná o nemovitost, peníze, vklady u bank, pohledávky, práv na duševní vlastnictví, podíly ve firmách, cenné papíry, ojeté motorové vozidlo, ojetou loď a další movitý majetek. Výše uvedený majetek podléhá dani, když jedna ze zúčastněných osob rezident, případně nerezident pokud se jedná o majetek nacházející se či registrovaný v Srbsku.

Základem daně je tržní cena majetku podléhajícího dani snižená o dluhy a výdaje vázající se k přijímanému majetku. Od daně jsou osvobozeny transfery mezi přímalou linií, manžely, zemědělské plochy a transfery osobám vzdálenějším a zároveň před transferem žijícím společně. Pro dědickou i darovací daň platí stejná pravidla. Transfery mezi příbuznými druhého stupně podléhají dani ve výši 1,5 %. Pro všechny ostatní je sazba 2,5 % jednotná na celý dar nebo dědictví.

### ***Španělsko***

Dary a dědictví ve Španělsku podléhají dani v případě, že zúčastněné osoby jsou rezidenti a v případě nerezidentů jsou daněny transfery majetku ležícího či registrovaného



v zemi. Zákon o dani dědické a darovací má působnost po celém Španělsku bez ohledu na to, o kterou autonomní oblast se jedná. Ale jednotlivé regiony mají právo na zvýšení či rozšíření základu daně, změnu sazeb nebo změnu daňových osvobození.

Základem daně dědické či darovací je skutečná tržní hodnota zděděného majetku. Od základu daně dědickou jsou odečítány částky v různé výši, které se odvozují od příbuzenského vztahu zúčastněných osob. Částka 15 956,87 EUR pro potomky nad 21 let, manžele a přímé příbuzné, částka 7 993,46 EUR pro příbuzné až do 4. příbuzenské linie a všichni ostatní platí daň z celé částky, dále jsou ještě osvobození navyšována pro potomky mladší 21 let. Po odečtení jsou sazby v závislosti na hodnotě majetku od 7,65 % do 34 %. Daná sazba je dále ještě násobena koeficientem, který se odvíjí od příbuzenského vztahu a výše bohatství/majetku před transferem daněného majetku. Koeficient se pohybuje v rozmezí 0 až 1,4 a způsobuje změnu rozmezí zdanění a to, že sazba může vzrůst až na 81,6 %.

### ***Ukrajina***

Ukrajina nemá v zákoně ukotvenou daň dědickou a darovací, ale i přesto jsou tyto transfery daněny, jelikož podléhají dani z příjmů. Základem daně z příjmů je hrubá hodnota majetku oceněná ke dni úmrtí případně darování. Daň se při větším počtu dědiců či obdarovaných počítá podílově pro každého zvlášť.

Od daně jsou osvobozeny transfery pro přímé příbuzné, manžele, pro zdravotně postižené osoby (i dítě) a prostředky investované do cenných papírů a spořitelén bývalé SSSR až na jisté výjimky. Do poloviny minimální mzdy je dar osvobozen, ale movitý majetek a dědictví takto nejsou osvobozeny vůbec. Pokud je nabyvatelem resident, je sazba pro všechny 5 % a pro zdravotně postižené osoby dědicí jen finanční majetek je sazba také 5 %. V případě nerezidentů se sazba pohybuje ve výši 15 % nebo 17 %, záleží na hodnotě nabytého majetku. Pokud majetek nepřesáhne desetinásobek minimální mzdy, je sazba 15 %, veškerý majetek nad tuto hodnotu je daněn 17 %. Pro rok 2014 byla minimální mzda 609 UAH.

### ***Velká Británie***

Dani dědické podléhá ve Velké Británii majetek nabytý rezidenty, případně nerezidenty pokud se jedná o majetek registrovaný (nacházející se) v tomto státě. Dary jako takové daněny nejsou, avšak podléhají dani dědické v případě, že do 7 let od převodu dárce zemře. Znamená to tedy, že základem daně je současná hodnota majetku převedeného za posledních 7 let života plus hodnota dědictví.

Od daně darovací respektive dědické jsou osvobozeny transfery mezi manžely, charitě atp. do výše 325 000 GBP, pro všechny ostatní platí osvobození 3 000 GBP, to vše ročně. Sazby pro daň darovací jsou závislé na sazbách daně dědické a také na době transferu. Čím dřív před smrtí byl majetek převeden, tím nižší sazba je. Pro daň dědickou je do 325 000 GBP bez ohledu na příbuznost sazba 0 %, veškerý majetek nad tuto hodnotu je daněn jednotnou sazbou 40 % (20 % dary).

V Evropě najdeme mnoho států, kde daň dědická a darovací nejsou vůbec definovány. Znamená to tedy, že nejsou dary a dědictví daně vůbec a ani nepodléhají dani z příjmu. Mezi tyto státy patří Estonsko, Lotyšsko, Portugalsko, Rumunsko, Švédsko, Kypr a Malta. V Rakousku byla zrušena Ústavním soudem, protože způsoboval nerovnost mezi občany, což je protiústavní. Na Slovensku bylo zdanění darů a dědictví zrušeno, zmínka se nachází v zákoně o dani z příjmu v negativním vymezení daně.

### **3.3 Státy Ameriky**

V této části budou popsány legislativní úpravy zdaňování dědictví a darů států nacházející se na americkém kontinentu a státy budou uvedeny v abecedním pořadí. Součástí popisu bude uvedeno zařazení daně v rámci daňového systému příslušného státu, vymezen předmět daně a uvedeny jednotlivé sazby a osvobození.

#### ***Bermudy***

Zdanění dědictví je součástí daně majetkové a základem daně je hodnota majetku doložená nabyvatelem pomocí čestného prohlášení. Předmětem daně majetkové je všechen majetek, který byl v době smrti prokazatelně majetkem zesnulého, peněžní prostředky, lodě a letadla. Ze základu daně je vyjmut nemovitý majetek, pokud jej dědí příbuzní, kteří zde žijí. Pokud se jedná o peníze zděděné osobou, která nemá na Bermudách trvalý pobyt, jsou předmětem daně jen peníze v její měně. Od daně je prvních 100 000 BMD úplně osvobozeno a dále se sazby pohybují od 5 % do 20 %.

Dary jako takové zde dani nepodléhají.

#### ***Ekvádor***

V Ekvádoru je daněn majetek nabytý dědictvím nebo darováním v případě, že kterákoli zúčastněná osoba je residentem nebo v případě, že se majetek nachází na území Ekvádoru. Pro dědictví i dar je společná jedna daň, která je brána jako daň z příjmů v případě

dědictví nebo daru. Daň je definována v Občanském zákoníku Ekvádoru. Základem daně je hodnota majetku snižena o dluhy a náklady související s převáděným majetkem. Dědictví i dary do 66 380 USD jsou od daně osvobozeny a hodnota majetku nad osvobození je daněna sazbou 5 % až 35 %. Od 796 580 USD je daň jednotných 35 %.

### ***Chile***

Předmětem daně z dědictví, darů a příspěvků (grantů) jsou veškeré bezúplatné transfery majetku rezidentům, bez důrazu na místo kde se majetek nachází a bezúplatné transfery majetku nerezidentům nacházející se v Chile. V Chile se odvíjí danění dědictví a darů od indexu spotřebitelských cen, který je vyjádřen přes MTU, což je v překladu měsíční zdanitelná jednotka a odpovídá přibližně 75 USD. Roční zdanitelná jednotka ATU se rovná MTU vynásobené číslem 12. Základem daně je hodnota majetku ke dni transferu.

Transfer majetku v hodnotě 50 ATU v rámci manželství a blízké rodiny je osvobozeno. Pro ostatní příjemce z rodiny až do 4. stupně je osvobození ve výši 5 ATU, pro cizí osoby není osvobození žádné. Hodnota majetku snižena o příslušná osvobození je daněna sazbou od 1 % do 35 %.

### ***Jamajka***

Dědictví ani dary na Jamajce jako takové nejsou zdaněny, je zde daněn pouze převod nemovitosti. Základem daně z převodu nemovitosti je tržní hodnota majetku snižena o náklady na pohřeb, náklady na správu nemovitosti a dluhy s ní související, ale maximálně do výše 5 % z tržní ceny majetku. Sazby daně při posmrtném transferu jsou od 0 % do 7,5 %. Pro dary je sazba jednotná 7,5 % a v případě daru mezi přímými příbuznými se jedná o stejné sazby jako v případě dědictví.

### ***Portoriko***

V Portoriku podléhají nemovitosti a movitý majetek dani darovací, pokud se jedná o transfer v případě smrti nebo darování.

V případě rezidentů jsou transfery nemovitostí a dary od daně osvobozeny pokud jde o přesun v rámci Portorika, nerezidenti odvádějí daň pouze z majetku nacházejícího se na území Portorika. Darovací daň je z neosvobozeného majetku počítána v pevné výši 10 % za dané zúčtovací období. Každé zúčtovací období si obdarovaný (dědic) může od hodnoty majetku neosvobozeného odečíst 10 000 USD. Daň je povinen odvést dárce, v případě neuhrazení je povinný daň v plné výši uradit obdarovaný (dědic).

## *Uruguay*

Předmětem daně z nemovitostí jsou převody nemovitostí, pokud se jedná o bezúplatné nabytí případně dědictví. Pro pokrevní příbuzné v přímé linii je sazba jednotné 3 % a pro všechny ostatní 4 %.

## **3.4 Státy Asie**

V této části budou popsány legislativní úpravy zdaňování dědictví a darů států nacházející se v Asii a státy budou následně uvedeny v abecedním pořadí. Součástí popisu bude uvedeno zařazení daně v rámci daňového systému příslušného státu, vymezen předmět daně a uvedeny sazby daně a jednotlivá osvobození.

### *Azerbájdžán*

Majetek nabytý zděděním či darováním mezi rezidenty podléhá dani z příjmů. Základem daně z příjmů je roční hodnota majetku oceněna ke dni úmrtí nebo transferu daru. Zděděný i darovaný majetek v rámci rodiny je plně osvobozen od daně. Dědictví bez ohledu na vztah zesnulého a dědice je osvobozeno do výše 20 000 AZN. Dále jsou do výše 1 000 AZN osvobozeny dary a materiální pomoci v rámci vzdělávání a lékařské pomoci. Majetek po osvobození do hodnoty 30 000 AZN je daněn 14 % a všechno nad tuto částku je pak daněno 25 %.

### *Filipíny*

Daň dědická a daň z převodu nemovitosti po zesnulém je v současné době shrnuta do tzv. daně z odkazu. Této dani podléhají transfery majetku i mimo Filipíny, pokud byl zemřelý či dárce v době transferu rezidentem, pouze filipínský majetek pokud se jednalo o nerezidenta. To vše bez ohledu na vztah obmyšleného k Filipínám.

Základem daně z odkazu v případě dědictví je hodnota majetku snižená o náklady na pohřeb včetně oblečení, daňové, hypoteční či jiné úvěrové dluhy a další náklady na dědictví do určité výše. Majetek do 200 000 PHP je od daně plně osvobozen a poté se sazba pohybuje od 5 % do 20 %.

Základem daně z odkazu při darování je tržní hodnota majetku snižená o dluhy prokazatelně související s darem v daném roce. Pokud se jedná o majetek na Filipínách darovaný cizím lidem, je sazba jednotných 30 %. Cizí osoba je každý s výjimkou příbuzných do čtvrtého příbuzenského stupně. Daněny jsou dary od 100 000 PHP a sazby jsou v rozmezí 2 %

až 15 %. Osvobozeny do určité výše jsou dary rodičů pro novomanžele a různým organizacím (náboženské, veřejné, kulturní, sociální).

### ***Indie***

V Indii byla roku 1985 zrušena dědická daň, před zrušením se pohybovala mezi 7,5 % až 40 %. Od roku 2012 vláda jedná o znovuzavedení této daně, ale žádný ucelený návrh nebyl dosud předložen. Zdaňování je ve své podstatě zahrnuto pod zdaňování darů, kde je však osvobozeno.

Daň darovací byla do roku 1988 vybírána z majetku převáděného darováním se sazbou 30 %. V roce 2004 byla daň znovu zavedena v obměněné podobě jako součást daně z příjmů. Základem daně je hodnota majetku oceněného ke dni transferu. Od daně jsou osvobozeny částky do 50 000 INR, dále dary mezi příbuznými, u příležitosti sňatku, nebo plynoucí ze závěti nebo dědictví. Od daně je osvobozen také různý majetek: nemovitost, akcie, cenné papíry, šperky, kresby, obrazy, sochy, archeologické sbírky a další umělecké předměty. Pro příjmy dalších osob neosvobozených se sazby pohybují od 0 % do 30 %. Pokud je roční příjem celkově do 500 000 INR je možno uplatnit slevu na daň v hodnotě 2 000 INR nebo v celkové výši daně, podle toho, která hodnota je nižší.

### ***Japonsko***

Předmětem daně dědické je zde majetek zděděný ze zákona či odkázaný v závěti zemřelého, v případě, že se majetek nachází v Japonsku nebo alespoň jeden ze zúčastněných zde mají trvalý pobyt.

Základem daně dědické je celková hodnota majetku po zemřelém nerozdělená mezi jednotlivé dědice. Majetek po zemřelém je v Japonsku tedy daněn ještě před rozdělením, ale zohledňuje se podílové složení dědiců. Celý majetek je osvobozen o 50 mil. YEN a dále ještě o 10 mil. YEN za každého dědice. Částka nad osvobození je daněna 10 % až 50 % a následně je daň rozdělena mezi dědice. Existuje zde také 20% daňová přírážka pro všechny, kteří nejsou dědici v přímé linii.

Základem daně darovací je hodnota majetku získaného darem během kalendářního roku. Darovaný majetek je osvobozen do výše 1,1 mil. YEN ročně a sazby se pohybují od 10 % do 50 %. Od daně darovací jsou osvobozeny dary pro nezletilé, náboženským, charitativním, veřejným či zdravotnickým organizacím nebo příspěvky rodičů dětem na bydlení (do 5 mil. YEN).

## ***Jižní Korea***

Daň dědická je spjata s majetkem převáděným posmrtně zákonem nebo závětí, který se nachází v Jižní Koreji bez ohledu na to, jestli dědí rezident či nerezident. Základem daně je hodnota majetku dána oceněním ke dni úmrtí snižená o náklady na pohřeb v různé výši. Pokud byly náklady na pohřeb nižší než 5 mil. KRW je odečteno 5 mil. KRW, pokud se náklady pohybovaly mezi 5 mil. KRW a 10 mil. KRW je od základu odečtena skutečná hodnota a v případě, že byly náklady vyšší než 10 mil. KRW je odečteno v každém případě 10 mil. KRW. Paušálně je od daně osvobozeno dědictví do 200 mil. KRW bez ohledu na vztah zesnulého a dědice. Pro manžele platí osvobození ve výši 500 mil. KRW až 3 mld. KRW, pro děti 30 mil. KRW, rodinné příslušníky starší 60 let 30 mil. KRW a pro osoby žijící v jedné domácnosti až 500 mil. KRW.

Dani darovací podléhá majetek, který je bezúplatně převeden buďto mezi rezidenty nebo registrovaný v Koreji. Základem daně je hodnota veškerého majetku, bezúplatně převedeného mezi výše zmíněnými osobami, oceněného ke dni uskutečnění transferu. Od daně jsou osvobozeny transfery od státu a místních samosprávných celků, dále dary politickým stranám a neziskovým organizacím. Od daně je osvobozen transfer mezi manžely do výše 600 mil. KRW, mezi přímými příbuznými do 30 KRW, případně 15 mil. KRW pro vzdálenější příbuzné a 5 mil. KRW pro všechny ostatní.

Sazby dědické i darovací daně se podle výše zděděného majetku pohybují od 10 % do 50 % a navíc pro všechny kromě potomků je zde přírážka 30 %. Pokud byl majetek v minulosti předmětem daně darovací, může být daň snížena až o 100 % podle počtu let, které uplynuly od darování majetku. Pokud je daňové přiznání podáno včas, je možné uplatnit slevu na dani ve výši 10 %.

## ***Turecko***

Majetek nabytý tureckými občany kdekoli na světě podléhá dani dědické a darovací. Dále majetek nacházející se kdekoli na světě, jehož novým majitelem je turecký rezident, pokud je transfer od tureckého občana nebo transfer v Turecku od rezidenta i nerezidenta. Transfer nerezidentům podléhá dani pouze v případě, že se majetek nachází nebo je registrován v Turecku.

Předmětem daně dědické je majetek získaný v rámci zákonného dědictví, ze závěti nebo na základě dědické smlouvy. Základem daně je tržní hodnota majetku ke dni úmrtí snižená o dluhy zemřelého a náklady s dědictvím související. Sazby pro daň dědickou

se pohybují mezi 1 % a 10 % v závislosti na hodnotě majetku. Od daně je osvobozen majetek v hodnotě 146 306 TRL pro manžele a děti, v případě že zesnulý neměl děti je osvobození pro manžele 292 791 TRL. Pro přímé příbuzné a manžele jsou dané sazby brány v poloviční výši.

Předmětem daně darovací je bezúplatný transfer majetku. Základem daně je tržní hodnota majetku ke dni darování snižená o dluhy s darem související. Sazby pro dary se pohybují dle hodnoty daru mezi 10 % a 30 %. Osvobození pro všechny dary je ve výši 3 371 TRL. A stejně jako u dědictví jsou sazby pro přímé příbuzné a manžele sazby brány v poloviční výši.

Pro obě daně platí, že jsou osvobozeny transfery pro charitu, nadace a majetek označený jako přírodní a kulturní dědictví, meče, obrazy, medaile, věna, zařízení a další věci podle tureckých tradic.

### **3.5 Státy Afriky**

V této části práce budou popsány legislativní úpravy afrických států vztahující se ke zdaňování dědictví a darů. Státy budou seřazeny abecedně a součástí popisu bude zařazení daně v rámci daňového systému konkrétního státu, vymezení předmětu daně a uvedení konkrétních sazeb daně a osvobození.

#### ***Rovníková Guinea***

Majetek v Rovnickové Guinei podléhá dani dědické a darovací, pokud se zde nachází, případně majetek mimo toto území, je-li jakoukoli zúčastněnou osobou občan Rovnickové Guinei. Dani podléhá hmotný i nehmotný majetek.

Základem daně je skutečná hodnota majetku nabytého dědictvím snižená o dluhy s tímto majetkem související, současná hodnota životního pojištění a skutečná hodnota daru snižená o dluhy s darem spjaté. Tento základ daně je snížen o osvobození dle zákona. Dědictví nad 100 000 XAF je daněno 10 %. Hodnota darů je daněna jednotnou sazbou 5 %. Životní pojištění je daněno 10 %.

#### ***Botswana***

V tomto státě jsou převody majetku darovaného i zděděného součástí daně z převodu majetku.

Základem daně z převodu majetku je hodnota majetku oceněna ke dni úmrtí případně transferu v rámci darování. Od daně v rámci dědictví je osvobozen celý majetek při transferu mezi manžely a pro všechny ostatní je osvobozen majetek do hodnoty 100 000 BWP. Nad osvobození se sazby pohybují mezi 2 % a 5 %, částka nad 500 000 BWP je daněna jednotnou sazbou 5 %.

Také v rámci danění darů jsou zcela osvobozeny transfery mezi manžely, ale žádné další osvobození pro dary zde není. Sazby jsou shodné s daněním v rámci dědictví.

### **3.6 Shrnutí**

Na základě výše hodnoty HDP, počtu obyvatel, státního zřízení a dostupnosti legislativních úprav v angličtině byly pro komparaci vybrány státy Evropské unie a dále Ázerbájdžán, Bermudy, Botswana, Ekvádor, Filipíny, Chile, Indie, Jamajka, Japonsko, Jižní Korea, Portoriko, Rovnicková Guinea, Srbsko, Ukrajina, Uruguay a Turecko. Konkrétní hodnoty, podle kterých bylo provedeno srovnání, jsou součástí Přílohy č. 2. Ve výběru zemí jsou zastoupeny státy, kde je zdaňování dědictví a darů zařazeno do různých částí daňového systému. Prvním případem je zdanění v rámci daně z příjmů, další možností je samostatná daň pro dědictví a pro dary, případně jedna společná daň zahrnující oba typy transferu. V neposlední řadě jsou zde zastoupeny státy, kde je dědictví a dar součástí jak daně samostatné, tak i součástí daně z příjmů. A nakonec i ty státy, kde dědictví ani dary zdaňovány nejsou.

Výrazným rozdílem mezi legislativními úpravami jednotlivých států je také zohledňování příbuzenských vztahů. V některých státech jsou bezúplatné transfery majetku mezi příbuznými plně osvobozeny, případně se celkové osvobození vztahuje pouze na blízké příbuzné nebo jen na manžele. Obdobně jsou zohledňovány příbuzenské vztahy i v zemích, kde nejsou transfery plně osvobozeny, ale pomocí různých hodnot odečitatelných od základu daně je snižována hodnota zdanitelné částky. Případně je příbuzenský vztah rozlišován pomocí rozdílných sazeb daně. V některých státech jsou uplatňovány kombinace osvobození i diferencované sazby daně pro ještě zřetelnější rozdíl mezi příbuznými a cizími lidmi. Mezi vybranými zeměmi byly i ty, kde legislativa nezohledňuje příbuzenské vztahy a majetek je tedy daněn stejně bez ohledu na příbuznost zúčastněných osob.

V některých státech je pomocí osvobození zohledňován věk obdarovaných či dárců. Příkladem zohlednění věku je Španělsko, kde mají potomci mladší 21 let možnost získat



osvobození stejné jako ostatní blízcí příbuzní, ale navíc za každý rok do 21 let se jim osvobození navyšuje o určitou částku. V Jižní Koreji naopak zvýhodňují osoby starší 60 let, také vyšší částkou osvobození. Často se v uvedených státech vyskytuje vyšší osvobození pro osoby zdravotně postižené.

Při zdaňování transferu v rámci dědictví a darů jsou také patrné rozdíly mezi zdaňováním movitého a nemovitého majetku. V některých případech spadají oba typy majetku pod jednu daň a jsou daněny stejnou sazbou, ale například v Belgii je movitý a nemovitý majetek v rámci stejné daně daněn každý jinou sazbou daně. Některé státy transfer movitého majetku v rámci dědictví či darů nedaní vůbec, případně pouze vybraný druh jako jsou lodě nebo letadla.

Posledním výrazným rozdílem mezi legislativními úpravami zemí jsou sazby jednotlivých daní. V některých zemích je sazba lineární, tedy procentně daná sazba se s rostoucí hodnotou majetku nemění, jinde je sazba progresivní, a s růstem hodnoty majetku roste i procentní sazba.

## **4 KOMPARACE DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ MAJETKU NABYTÉHO DĚDICTVÍM A DAROVÁNÍM U VYBRANÝCH TYPŮ POPLATNÍKŮ**

V této části diplomové práce bude srovnáno zdanění dědictví a darů na základě výpočtů vycházejících z legislativních úprav vybraných států k 1. 1. 2014. Dárce resp. zůstavitelem bude žena ve věku 55 let a obdarovaným resp. dědicem bude postupně každý z dále popsaných poplatníků. Vzhledem k náročnosti a obtížnosti oceňování nemovitostí ve vybraných zemích byl k transferu vybrán movitý majetek a ten oceněn vždy na výši průměrné roční mzdy v daném státě zjištěné k 1. 1. 2014. Movitý majetek byl vybrán také z toho důvodu, že dostupnost vstupních údajů pro ocenění nemovitostí v jednotlivých zemích je omezená, a ocenění by tedy bylo nepřesné. Komparace bude provedena pomocí daňového zatížení podle vztahu (2.3), protože většina vybraných zemí má svou národní měnu a výše průměrné roční mzdy se různí a jiná srovnání by byla obtížná, případně nevypovídající. Daňové zatížení bude znázorněno pomocí grafů na základě legislativních úprav zdanění transferu majetku jednotlivých zemí, získaných z internetových stránek příslušných ministerstev financí a dalších vládních orgánů, které jsou uvedeny v Seznamu použité literatury.

Srovnání daňového zatížení bude provedeno pro transfer majetku čtyřem různým poplatníkům, kteří žijí v hlavním městě daného státu, a to:

- manžel ve věku 56 let s jedním potomkem ve věku 35 let (dále M) a trvajícím manželstvím 38 let,
- bezdětná dcera ve věku 35 let (dále P),
- sestra ve věku 50 let se dvěma dětmi (dále S),
- bezdětný soused ve věku 45 let (dále SD).

Na základě legislativních úprav jednotlivých zemí bude pro všechny uvedené poplatníky vypočteno daňové zatížení dědictví a darů pro několik hodnot a tedy násobků průměrné roční mzdy, konkrétně 1, 1,5, 2, 3 a 5 násobek. Výpočty budou pro stupňující se hodnoty majetku provedeny z důvodu názorného zachycení progresivity sazby daně, a také aby se projevilo případné osvobození a slevy u jednotlivých daní. Dalším z předpokladů bude, že poplatníci mají příjem pouze ze závislé činnosti, a to ve výši průměrné mzdy v daném

státě. Jelikož v některých z vybraných zemí jsou dědictví či dary zdaňovány v rámci daně z příjmů, bude počítáno s tím, že veškerá osvobození, slevy a úlevy týkající se klasických příjmů byly vyčerpány již při odpočtu u zdanění mzdy, z čehož plyne, že v případě zdaňování transferu v rámci daně z příjmů, budou využívány pouze odpočty s dary či dědictvím přímo související. Bude tedy vyčíslena výše daně resp. daňového zatížení odpovídající pouze hodnotě transferu majetku.

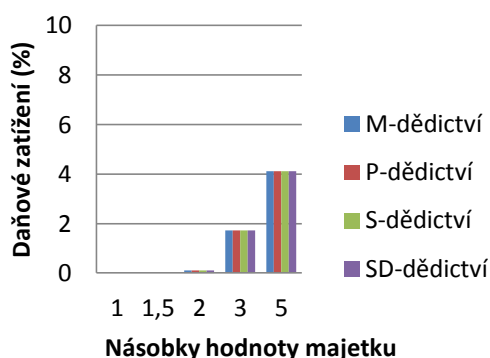
V první části této kapitoly bude provedena komparace zdanění dědictví a darů v rámci jednotlivých států pro všechny poplatníky při rostoucí hodnotě převáděného majetku. Dále bude srovnáno zdanění dědictví a darů pro jednotlivé poplatníky mezi jednotlivými státy, rovněž při rostoucí hodnotě majetku, aby se projevila veškerá osvobození, slevy a sazby daně, a aby se projevily rozdíly ve zdanění transferu mezi státy. V závěru kapitoly budou výpočty shrnuty a bude srovnáno zdanění dědictví a darů navzájem v jednotlivých zemích, pro posouzení výhodnosti, případně nevýhodnosti, transferu majetku během života.

## **4.1 Komparace zdanění dědictví v rámci jednotlivých států**

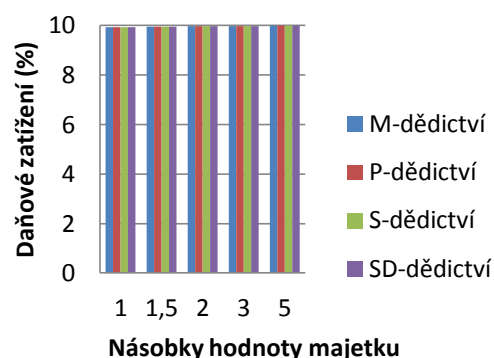
V této podkapitole budou srovnána daňová zatížení při přechodu dědictví mezi vybranými typy poplatníků v rámci vybraných zemí. Zůstavitelkou je žena ve věku 55 let, která žila v hlavním městě daného státu. Poplatníky jsou manžel, dcera, sestra a soused zesnulé majitelky movitého majetku, kteří budou blíže definováni v následujících částech práce. Manželé žili ve společné domácnosti po dobu 38 let a stejnou dobu trvalo také jejich manželství, měli společně jednu dceru, která měla k rozhodnému dni 35 let. Dcera již 15 let nežila s rodiči ve společné domácnosti. Dalším z dědiců je sestra zesnulé ve věku 50 let, také sestry spolu nežily ve společné domácnosti. Posledním z dědiců je bezdětný soused ve věku 45 let, který bydlí ve vedlejší bytě. Všichni dědici žijí v hlavním městě příslušného státu. V rámci této podkapitoly bude komparováno zatížení poplatníka podle vztahu (2.3) v případě zděděného majetku, konkrétně movitého majetku o hodnotě jednoho až pěti násobku průměrné roční mzdy v daném státě. V práci nebude počítáno se lhůtami pro podání daňového přiznání s výjimkou Polska, kde je podání daňového přiznání do 6 měsíců od uskutečnění transferu podmínkou osvobození. S ohledem na velké množství dat budou graficky vyjádřeny hodnoty zatížení pouze pro vybrané státy a pro ostatní státy bude grafické vyjádření součástí Přílohy č. 4. Srovnání bude provedeno na základě legislativních úprav jednotlivých zemí k 1. 1. 2014. Ke stejnému datu jsou brány i průměrné roční mzdy. Součástí Přílohy č. 3 jsou také hodnoty daňového zatížení pro všechny poplatníky ve všech vybraných státech.

Pouze v osmi ze všech vybraných zemí je zatížení nulové bez ohledu na poplatníka i hodnotu zděděného majetku a není zapotřebí grafického vyjádření. Jedná se o Českou republiku a Indii, kde tedy není mezi poplatníky z hlediska zdanění dědictví žádný rozdíl, jelikož tento transfer je od daně plně osvobozen bez ohledu na vztah zúčastněných osob a bez omezení. V Bulharsku, Ekvádoru, Jižní Koreji, Velké Británii a Japonsku není mezi poplatníky také patrný rozdíl, a to z důvodu vysokého osvobození, které zapříčinilo nulové zatížení všech poplatníků. Nulové hodnoty pro všechny poplatníky se vyskytují ještě u Portorika, zde je příčinou osvobození transferů v rámci státu, tedy mezi rezidenty.

**Graf 4. 1 Daňové zatížení dědictví na Bermudách**



**Graf 4. 2 Daňové zatížení dědictví v Rovnické Guineji**

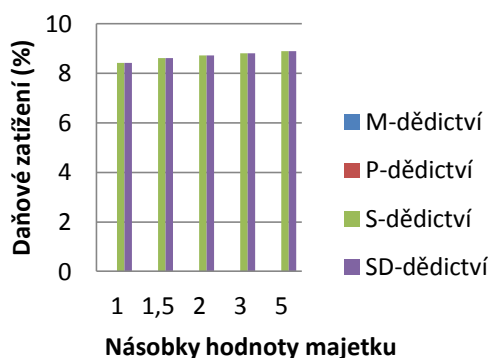


Z výpočtů vyplývá, že na Bermudách, Rovnické Guineji a Chorvatsku nejsou zohledňovány příbuzenské vztahy. Pro znázornění daňového zatížení jsou použity hodnoty vypočtené pro bermudské a guinejské poplatníky, které jsou patrné z Grafu 4. 1 a Grafu 4. 2, grafické znázornění daňového zatížení chorvatského poplatníka je součástí Přílohy č. 4. Rostoucí daňové zatížení je na Bermudách způsobeno nejen progresivní sazbou daně, ale i hodnotou osvobození. Pro guinejského poplatníka se hodnoty pohybují těsně pod hranicí 10 %, z čehož vyplývá, že zde není téměř zohledněna rostoucí hodnota děděného majetku. V Chorvatsku je sazba pro dědictví jednotná nejen pro všechny osoby bez ohledu na příbuznost, ale také neřeší hodnotu majetku. Stupňující se hodnota daňového zatížení je zde zapříčiněna osvobozením, které je rovněž plošné.

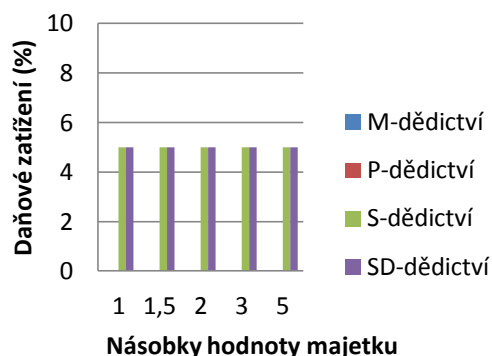
Další skupinou států jsou ty, kde je daňové zatížení nulové pouze pro poplatníky M a P. Z výpočtů na základě legislativních úprav jednotlivých států je do této skupiny přiřazeno Srbsko, Ukrajina, Maďarsko, Itálie, Lucembursko, Irsko, Německo, Řecko a Slovinsko.

Na základě výpočtů byly hodnoty daňového zatížení poplatníků v Maďarsku a na Ukrajině zachyceny v Grafu 4. 3 a Grafu 4. 4.

**Graf 4. 3 Daňové zatížení dědictví v Maďarsku**

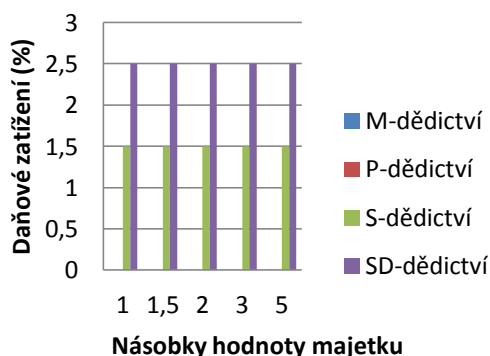


**Graf 4. 4 Daňové zatížení dědictví na Ukrajině**

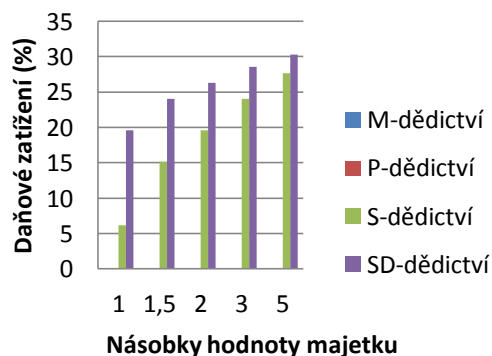


Je patrné, že ukrajinskí a maďarští poplatníci M a P nejsou daní zatížení a poplatníci S a SD byli při jednotlivých hodnotách majetku zatíženi stejně, tyto státy tedy nezohledňují sourozenecký příbuzenský vztah. V rámci zdanění dědictví v Maďarsku lze pozorovat lehký nárůst, který je způsoben hodnotou osvobození, ta je jednotná pro všechny poplatníky, a lineární sazbou daně. Na Ukrajině není možnost osvobození v rámci dědictví a sazba je také lineární, což způsobilo zatížení ve výši 5 % i při rostoucí hodnotě děděného majetku.

**Graf 4. 5 Daňové zatížení dědictví v Srbsku**



**Graf 4. 6 Daňové zatížení dědictví v Irsku**

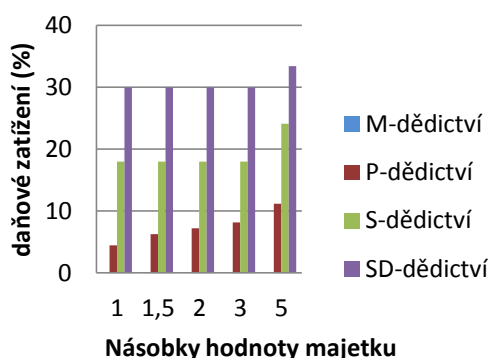


V Srbsku, Itálii, Irsku, Lucembursku, Německu, Řecku a Slovinsku také nejsou zásluhou osvobození daní zatížení poplatníci M a P, ale na rozdíl od předešlých států jsou rozdílné hodnoty mezi poplatníky S a SD. V Grafu 4. 6 je vyjádřeno daňové zatížení dědictví v Irsku, kde je dosaženo nejvyšších hodnot a naopak v Grafu 4. 5 jsou hodnoty vypočtené pro srbské poplatníky, kde zatížení dosahuje hodnot nejnižších. Pro tuto dvojici grafů není použita stejná stupnice na ose s daňovým zatížením, jelikož v případě Srbska by byly hodnoty při navýšení maximální hodnoty zkresleny. Grafické vyjádření daňového zatížení poplatníků

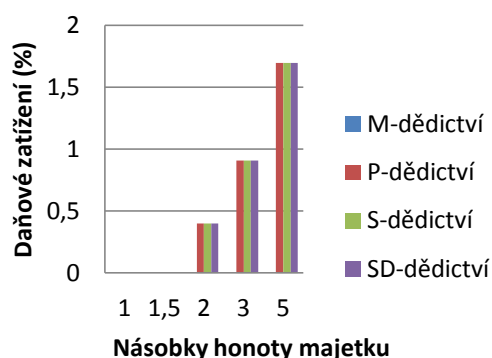
v ostatních státech této skupiny je součástí Příloha č. 4. Rozdíly mezi poplatníky S a SD jsou zapříčiněny rozdílnými sazbami daně a také různými hodnotami osvobození, tyto státy tedy zohledňují sourozenecký příbuzenský vztah.

Z výpočtů na základě legislativních úprav dále vyplývá, že ve Francii, Botswaně, Dánsku a Nizozemí je nulové zatížení v rámci dědictví pouze při transferu na poplatníka M. Ve Francii je nulové zatížení způsobeno vysokou hodnotou osvobození pro manželské páry a v Botswaně a Dánsku jsou transfery mezi manžely osvobozeny úplně, konkrétní hodnoty jsou patrné z Grafu 4. 7 a Grafu 4. 8.

**Graf 4. 7 Daňové zatížení dědictví v Nizozemí**



**Graf 4. 8 Daňové zatížení dědictví v Botswaně**



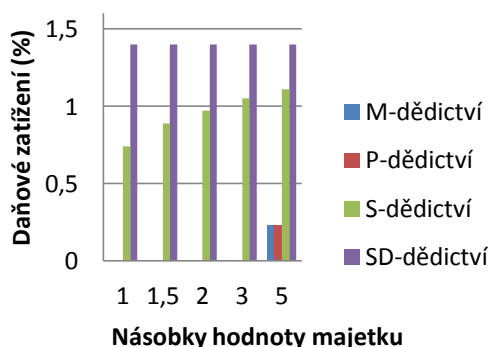
Na základě vypočtených hodnot je graficky vyjádřeno zatížení jednotlivých poplatníků pro několik násobků hodnoty převáděného majetku v těchto zemích. Z Grafu 4. 7 je patrné, že nizozemská legislativa zohledňuje příbuzenské vztahy. Je také vidět, že hodnota zatížení je rostoucí nejen při vzdalující se příbuznosti poplatníků, ale zatížení také roste s rostoucí hodnotou převáděného majetku, což je způsobeno progresivními sazbami daně pro různé skupiny poplatníků, daňové zatížení se ve sledovaných případech dostalo až na 33,4 %. Naopak z Grafu 4. 8 vyplývá, že botswanští poplatníci P, S a SD odvádí stejnou daň a zatížení jsou oproti nizozemským poplatníkům nepatrně (méně než 2 %). Důvodem je jedna sazba daně a osvobození v určité částce společné pro všechny poplatníky, které zapříčinilo nulové zatížení pro první dva násobky hodnoty majetku. V Dánsku je zohledněno dědictví pro poplatníka P vyšším osvobozením než pro S a SD a také tím, transfer pro P také podléhá pouze jedné části zdanění dědictví, a to dani z převodu majetku. Dědictví pro S a SD ještě dále podléhá dani dědické a daňové zatížení je téměř na 30 %. Ve Francii je také dědictví mezi manžely plně osvobozeno a dále se hodnoty stupňují, příbuzenské vztahy jsou zde

rozlišeny diferencovanými sazbami daně a výší osvobození, u poplatníka SD se daňové zatížení dostalo na 60 %.

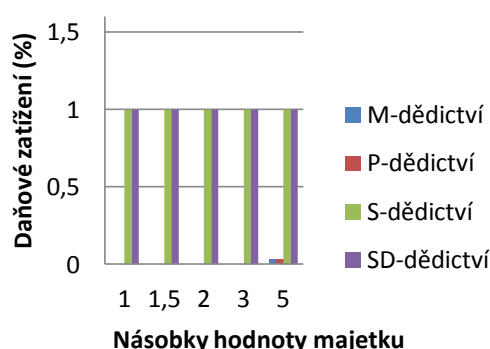
K této skupině států je možné přiřadit i Filipíny, jelikož zatížení poplatníků je zde stejné s výjimkou poplatníka M. Jeho daňové zatížení je nižší z důvodu možnosti odečtení nákladů na pohřeb od základu daně. Hodnoty zatížení jsou se zvyšující se hodnotou převáděného majetku rostoucí z důvodu progresivní sazby daně a jednotné výše osvobození.

Z výpočtů daňového zatížení dědictví poplatníků v jednotlivých zemích po porovnání vyplynulo, že v Polsku, Litvě a Ázerbájdžánu je daní zatížen pouze transfer dědictví poplatníka SD. V Polsku je rozdíl způsoben včasným daňovým přiznáním, se kterým souvisí úplné osvobození pro poplatníky M, P a S, ale nevztahuje se na SD. V Ázerbájdžánu je plné osvobození dědictví mezi příbuznými až do čtvrté příbuzenské linie a SD byl zatížen daní až při pětinasobné hodnotě majetku, jelikož je zde i plošné osvobození poměrně vysoké. Litevská legislativa od zdanění dědictví také osvobozuje širší příbuzenskou linii, ale na rozdíl od ázerbájdžánského poplatníka SD je litevský poplatník zatížen daní již od hodnoty majetku ve výši průměrné litevské roční mzdy, protože plošné osvobození není tak vysoké a sazba je v rámci rozsahu stanovených hodnot jednotná, zvýšená sazba daně by se projevila až při dvacetinásobku základní stanovené hodnoty majetku.

**Graf 4. 9 Daňové zatížení dědictví v Chile**



**Graf 4. 10 Daňové zatížení dědictví v Turecku**



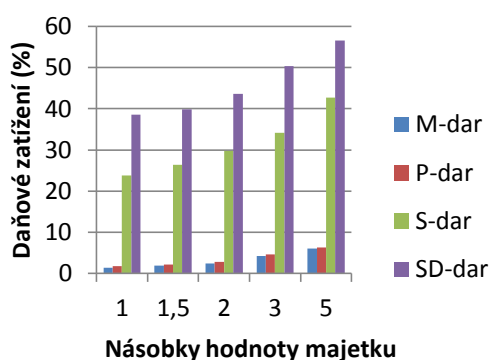
Po vyhodnocení výpočtů na základě legislativních úprav jednotlivých států vyplývá, že v Chile, Turecku, Belgii a Španělsku není rozdíl mezi zdaněním poplatníků M a P, jsou pro ně totiž společné výše osvobození i sazby daně.

V Chile i Turecku se projevuje zatížení poplatníků M a P pouze při pětinasobné hodnotě zděděného majetku, což je patrné z Grafu 4. 9 a Grafu 4. 10. Daňové zatížení

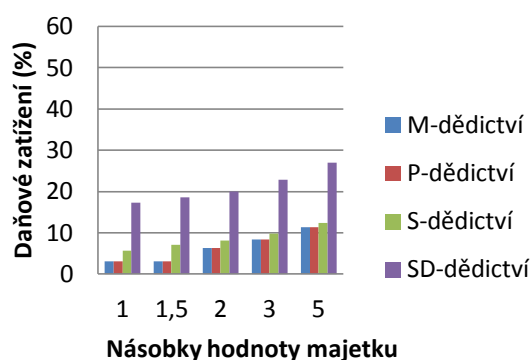
chilského poplatníka S je nižší a stupňovitě, což bylo zapříčiněno osvobozením, které není umožněno poplatníkovi SD a pro něj je zatížení tedy lineární. Zatížení tureckých poplatníků S a SD je stejné, jelikož ani pro jednu z těchto skupin není umožněno osvobození, zároveň je vývoj lineární i přes progresivní sazbu daně. Progresivní sazba by se projevila až při mnohonásobném navýšení hodnoty děděného majetku.

Ve Španělsku byli také stejně zatíženi poplatníci M a P, ale dále se hodnoty stupňovaly, což je na základě výpočtů znázorněno v Grafu 4. 12.

**Graf 4. 11 Daňové zatížení dědictví v Belgii**



**Graf 4. 12 Daňové zatížení dědictví ve Španělsku**



Z grafického znázornění zatížení belgických poplatníků v Grafu 4. 11 je patrné, že vývoj daňového zatížení je rostoucí. Stupňující se hodnoty jsou způsobeny progresivní sazbou daně v rámci hodnoty majetku a také rozdělením dědiců do různých skupin podle příbuznosti, kde sazby začínají na různých hodnotách. Tento vývoj je ještě podpořen rozdílným osvobozením, stupňovaným dle příbuznosti zúčastněných osob. Oproti Španělsku je u poplatníka SD hodnota daňového zatížení téměř dvojnásobná.

Zvláštním případem je zdanění finských poplatníků. Pomocí rozdílných sazeb jsou poplatníci rozlišeni do dvou skupin, takže M a P podléhali jedné sazbě a S a SD jiné. Pro manžele je zde, ale možnost osvobození do určité výše, což ovlivnilo výsledné hodnoty daňového zatížení.

Na Jamajce a v Uruguaji by transfer majetku v rámci dědictví podléhal dani pouze v případě, že by se jednalo o nemovitost.



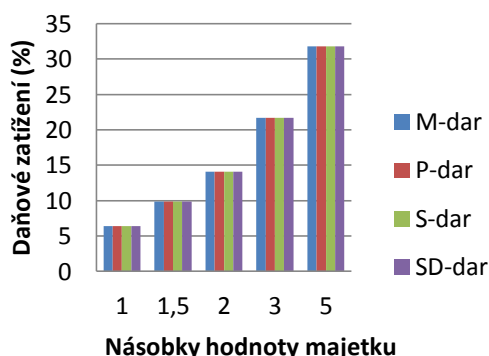
## 4.2 Komparace zdanění darů v rámci jednotlivých států

V této podkapitole budou srovnána zatížení vybraných poplatníků podle vztahu (2.3) při transferu darů v rámci daných států. Dárkyní je žena ve věku 55 let, která žije v hlavním městě daného státu. Obdarovanými jsou manžel, dcera, sestra a soused majitelky movitého majetku. Manželé žijí ve společné domácnosti po dobu 38 let a stejnou dobu trvá také jejich manželství, mají společně jednu dceru, která měla k rozhodnému dni 35 let. Dcera již 15 let nežije s rodiči ve společné domácnosti. Další z obdarovaných je sestra dárkyně ve věku 50 let a sestry spolu nežijí ve společné domácnosti. Posledním z obdarovaných je bezdětný soused ve věku 45 let, který bydlí ve vedlejší bytě. Všichni nabyvatelé žijí v hlavním městě příslušného státu. Bude zde komparováno zatížení poplatníka v případě darování majetku, konkrétně movitého majetku o hodnotě jednoho až pěti násobku průměrné roční mzdy v daném státě. S ohledem na velké množství dat budou graficky vyjádřeny hodnoty zatížení pouze pro vybrané státy a pro ostatní státy bude grafické vyjádření součástí Přílohy č. 5. Srovnání bude provedeno na základě legislativních úprav jednotlivých zemí k 1. 1. 2014. Ke stejnému datu jsou brány i průměrné roční mzdy. Součástí Přílohy č. 3 jsou vypočtené hodnoty daňového zatížení pro všechny poplatníky ve všech vybraných státech.

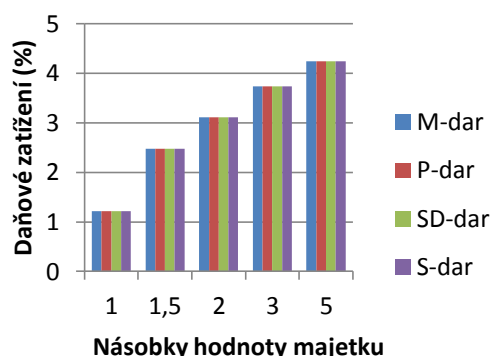
Pouze ve třech ze všech vybraných zemí je zatížení darů nulové, bez ohledu na poplatníka i hodnotu zděděného majetku, a nebylo tedy zapotřebí grafického vyjádření. Ve Velké Británii jsou dary daněny pouze zpětně, pokud byly převedeny 7 let před smrtí, tedy majetek konkrétních poplatníků není předmětem daně a daňové zatížení je nulové. Nulové zatížení daní pro všechny poplatníky v rámci transferu darů je dále v Portoriku, kde jsou daněny dary pouze při transferu mimo zemi, proto jsou všichni poplatníci od daně osvobozeni. V Ekvádoru je hodnota plošného osvobození darů vysoká a zatížení daní by se projevilo až při více než třinácti násobku zvolené výchozí hodnoty darovaného majetku.

Na základě provedených výpočtů plynoucích z legislativních úprav jednotlivých států je patrné, že v Chorvatsku, Rovnické Guinei, Maďarsku a Japonsku není zohledňován při zdaňování darů příbuzenský vztah.

**Graf 4. 13 Daňové zatížení darů v Japonsku**

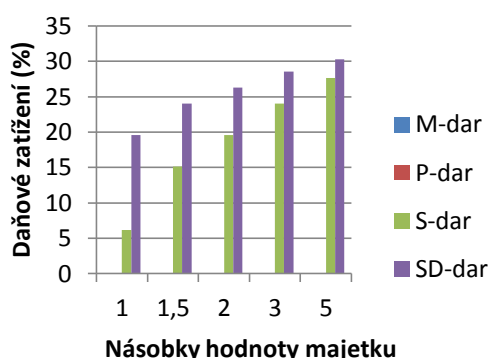


**Graf 4. 14 Daňové zatížení darů v Chorvatsku**

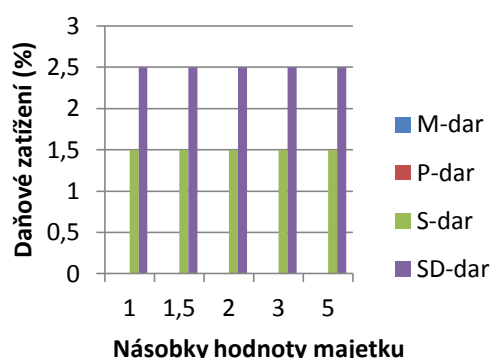


Na základě výpočtů je patrné, že poplatníci na Rovnickové Guinei jsou zatíženi stejně bez návaznosti na příbuzenský vztah i v souvislosti s rostoucí hodnotou majetku, hodnota daňového zatížení je jednotných 5 %. Důvodem je nemožnost osvobození základu daně a jednotná sazba daně. V Chorvatsku, Japonsku a Maďarsku zatížení roste se zvyšující se hodnotou darovaného majetku. V Chorvatsku a Maďarsku je rostoucí zatížení způsobeno pouze osvobozením a v Japonsku ještě navíc progresivní sazbou daně. Hodnoty daňového zatížení darů pro japonské poplatníky jsou nejvyšší z této skupiny států a jsou zachyceny v Grafu 4. 13, naopak hodnoty zatížení v Grafu 4. 14 vztahující se k chorvatským poplatníkům jsou nejnižší.

**Graf 4. 15 Daňové zatížení darů v Irsku**



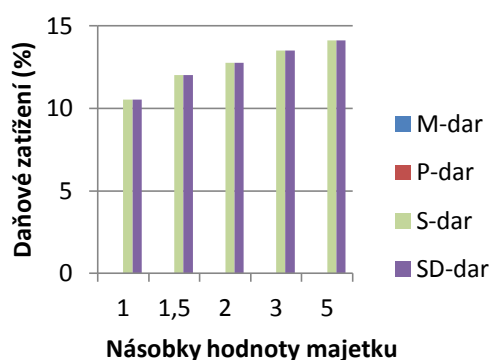
**Graf 4. 16 Daňové zatížení darů v Srbsku**



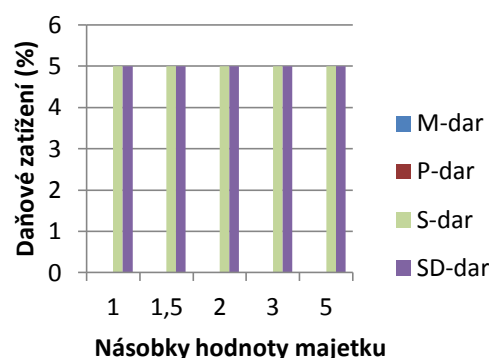
Další skupinou států jsou ty, kde z výpočtů na základě legislativních úprav vyplynulo, že daní nejsou vůbec zatíženi poplatníci M a P, a dále jsou odstupňovány hodnoty daňového zatížení pro S a SD, z čehož lze usuzovat, že jsou zde zohledňovány příbuzenské vztahy do více stupňů. Tento vývoj daňového zatížení byl vyzorován v Německu, Bulharsku, Řecku, Slovinsku, Srbsku, Irsku a Itálii.

Hodnoty daňového zatížení v Irsku jsou zachyceny v Grafu 4. 15, zatížení srbských poplatníků jsou patrná z Grafu 4. 16 a grafické vyjádření pro ostatní státy je součástí Přílohy č. 5. V Bulharsku, Itálii, Řecku, Slovinsku a Srbsku jsou nulové hodnoty způsobeny úplným osvobozením daných příbuzných a zvyšující se hodnota u poplatníků S a SD je způsobena rozdílnými sazbami daně pro tyto poplatníky. Pro německé poplatníky je rozdíl v tom, že M a P mají možnost osvobození pouze do určité výše, přibližně patnácti násobku průměrné roční mzdy v Německu. V Irsku je sazba pro S a SD jednotná, ale pro S je zde možnost vyššího osvobození od základu daně, což způsobilo rozdíly.

**Graf 4. 17 Daňové zatížení darů v Litvě**



**Graf 4. 18 Daňové zatížení darů na Ukrajině**

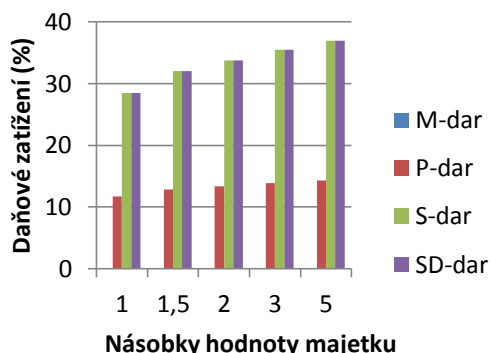


Do této skupiny lze zařadit i Litvu a Ukrajinu, kde je zatížení pro M a P nulové, ale nejsou rozdíly mezi daňovým zatížením S a SD, jsou zde zohledňovány pouze přímé příbuzenské vztahy. Pro S a SD je tedy shodná sazba daně i případné osvobození. Vývoj daňového zatížení pro litevské a ukrajinské poplatníky je zachycen v Grafu 4. 17 a Grafu 4. 18.

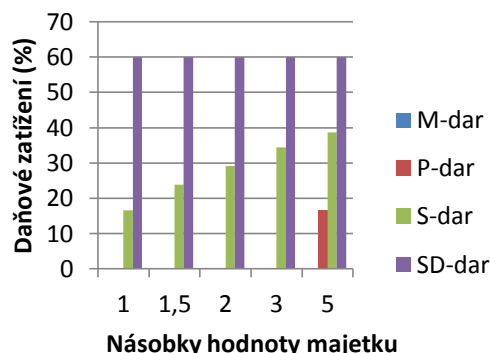
Po srovnání vypočtených hodnot daňového zatížení lze konstatovat, že ve Francii, Jižní Koreji, Dánsku a Botswaně je nulové zatížení i při pětinasobném navýšení hodnoty majetku jen u poplatníka M. Jihokorejští poplatníci P, S a SD jsou daní zatížení rozdílně z důvodu odlišných hodnot osvobození a pro poplatníka P i odlišnou sazbou daně. V Dánsku jsou dary pro poplatníka P do jisté hodnoty osvobozeny a dále daně jinou sazbou než dary S a SD, pro tyto poplatníky není ani možnost osvobození, vývoj je zachycen v Grafu 4. 19. V Botswaně platí stejné sazby pro všechny poplatníky bez ohledu na příbuzenský vztah a není zde možnost osvobození při transferu darů. Ve Francii jsou také hodnoty zatížení poplatníků P, S a SD rozdílné, což je způsobeno rozdílnými sazbami daně a různými hodnotami

osvobození, přičemž u poplatníka SD se daňové zatížení dostalo na 60 % a je zachyceno v Grafu 4. 20.

**Graf 4. 19 Daňové zatížení darů v Dánsku**

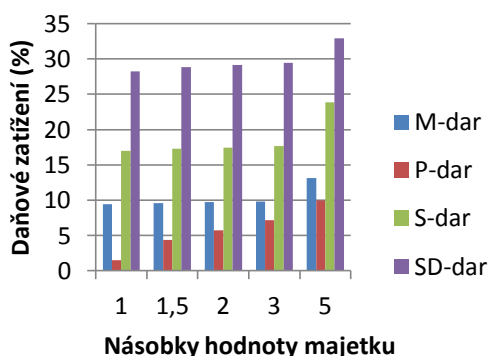


**Graf 4. 20 Daňové zatížení darů ve Francii**

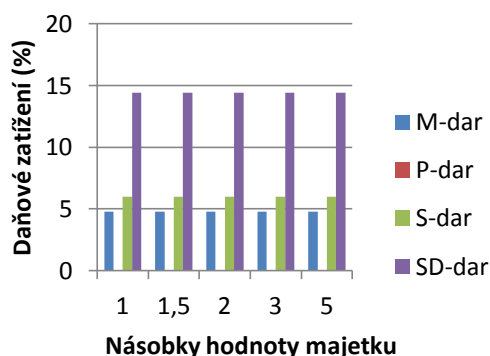


Zvláštním případem bylo zatížení poplatníků v Lucembursku, z legislativních úprav vyplynulo, že je od daně zcela osvobozen transfer poplatníkovi P, jakožto transfer potencionálnímu dědici. Vývoj je zachycen v Grafu 4. 22. Pro ostatní poplatníky je vlivem odlišných sazeb daňové zatížení rozdílné, avšak neměnné s rostoucí hodnotou darovaného majetku. Podobně jsou zatíženi poplatníci v Nizozemí, což je patrné z Grafu 4. 21, pro P je zatížení nejnížší, dále pro M, S a pro SD je nejvyšší, a to až 32,9 %.

**Graf 4. 21 Daňové zatížení darů v Nizozemsku**

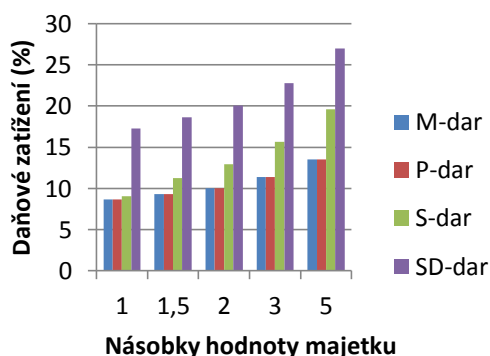


**Graf 4. 22 Daňové zatížení darů v Lucembursku**

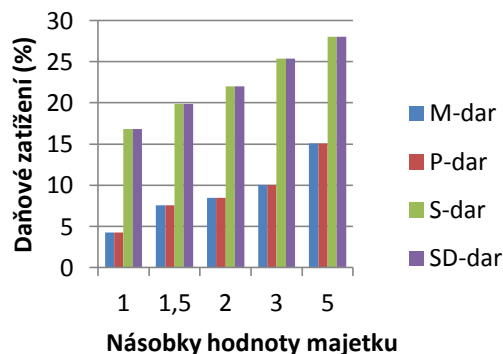


V několika zemích je osvobození rozšířeno i na vzdálenější příbuzné, a daní je zatížen pouze poplatník SD, takže je daněn pouze transfer majetku cizím osobám. Rozšíření se vztahovalo na polské, české, indické a ázerbájdžánské poplatníky. Pro poplatníky M, P a S je tedy zatížení daní nulové, ale v případě SD se jedná o poměrně vysoké hodnoty od 13,4 % do 29,1 %. Na Filipínách jsou také stejně zatíženi poplatníci M, P a S a jinak SD, což je způsobeno zvýšenou sazbou pro cizí osoby a také nemožností osvobození pro SD.

**Graf 4. 23 Daňové zatížení darů ve Španělsku**



**Graf 4. 24 Daňové zatížení darů ve Finsku**



Pro finské, španělské, turecké, belgické a chilské poplatníky vyplynulo na základě legislativ daných států, že jsou daní zatížení všichni poplatníci. Poplatníci M a P jsou zatíženi stejně, jelikož jsou bráni jako blízcí příbuzní. Ve Finsku, Belgii a Turecku jsou dále stejně zatíženi i poplatníci S a SD, takže je možno říci, že dary mezi sourozenci jsou daněny stejně jako dary mezi cizími osobami. V Chile a Španělsku je zatížení S a SD rozdílné, je možné pozorovat zvýhodnění transferů sourozencům pomocí osvobození a odlišnými sazbami pro skupiny dle příbuznosti.

Na Bermudách není transfer darů zdaňován vůbec a v Uruguayi a na Jamajce pouze v případě, že se jedná o transfer nemovitosti.

### 4.3 Komparace zdanění dědictví jednotlivých poplatníků

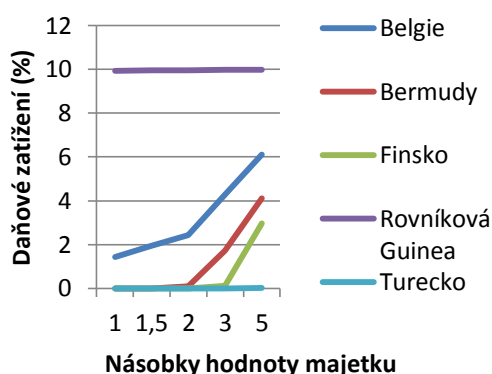
V této podkapitole bude samostatně komparováno daňové zatížení dědictví vybraných poplatníků. Srovnáno bude zatížení při přechodu movitého majetku v hodnotě 1, 1,5, 2, 3 a 5 násobku průměrné mzdy v příslušném státě, aby se mohly na zatížení projevit možné osvobození a slevy na dani. Pro srovnání nebude pracováno s lhůtami pro podání daňového přiznání s výjimkou polských poplatníků, kde je předpokladem podání daňového přiznání do 6 měsíců od uskutečnění transferu. Srovnání bude provedeno na základě legislativních úprav jednotlivých zemí k 1. 1. 2014. Ke stejnému datu jsou brány i průměrné roční mzdy. Při srovnání se bude vycházet z konkrétních hodnot daňového zatížení zjištěných podle vztahu (2.3) a vypočtené v podkapitolách 4.1 a 4.2, které jsou součástí Přílohy č. 3.

### 4.3.1 Přejchod majetku na manžela

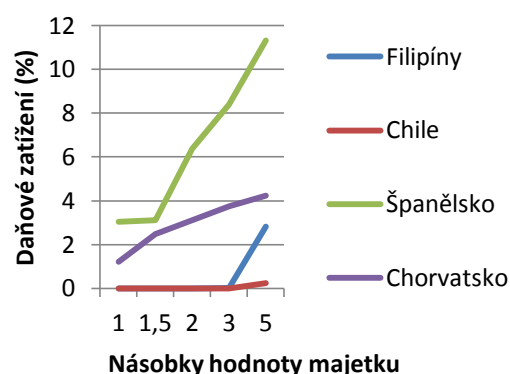
V této části práce bude srovnáno daňové zatížení manžela (poplatník M), který má 56 let a zdědil movitý majetek. Poplatník byl manželem zesnulé osoby po dobu třiceti osmi let a po stejnou dobu spolu žili ve společné domácnosti v hlavním městě příslušné země. Manželé měli dceru, která měla k rozhodnému dni 35 let. Pro lepší názornost a velké množství dat budou státy rozděleny do několika dále definovaných skupin a hodnoty daňového zatížení budou zachyceny pomocí grafů.

Od daně je dědictví mezi manžely úplně osvobozeno bez ohledu na hodnotu dědictví v České republice, Ekvádoru, Bulharsku, Dánsku, Litvě, Slovinsku, Maďarsku, Srbsku, Indii, Botswaně, Ázerbájdžánu, Ukrajině, Irsku a Francii, takže i zatížení v těchto zemích je nulové. Nulových hodnot nabývá také daňové zatížení dědictví v Německu, Nizozemsku, Lucembursku, Řecku, Japonsku, Jižní Koreji, Velké Británii a Itálii, zde ale není přesun dědictví mezi manžely plně osvobozen, pouze samotné osvobození dosahuje vysokých hodnot a ani pětinasobná hodnota dědictví poplatníky daní nezatíží. V Polsku je nulové zatížení zapříčiněno včasným podáním daňového přiznání, konkrétně ve stanovené lhůtě do šesti měsíců od úmrtí původního majitele. V Portoriku je plně osvobozen transfer mezi rezidenty, tedy ani tady nebude poplatník M zatížen daní.

**Graf 4. 25 Daňové zatížení dědictví poplatníka M**



**Graf 4. 26 Daňové zatížení dědictví poplatníka M**



Na základě vypočtených hodnot je v Grafu 4. 25 a Grafu 4. 26 znázorněno zatížení pro jednotlivé úrovně majetku a pro státy, kde alespoň jedna hodnota dědictví má jiné než nulové zatížení. Nejvyššího daňového zatížení poplatníka M je v průměru dosaženo v Rovníkové Guineji, kdy se hodnoty pohybují těsně pod hranicí 10 %. Ve Finsku a na Filipínách a Bermudách je dosaženo zatížení až při ztrojnásobení hodnoty zděděného majetku a obě

hodnoty mají následně téměř totožný vývoj. Pro tureckého a chilského poplatníka M je vlivem vysoké hodnoty osvobození zatíženo dědictví daní až s pětinasobkem jeho hodnoty a ani v tomto případě se nejedná o nijak vysoké hodnoty. Navýšení z 3,05 % na 11,32 % můžeme pozorovat ve Španělsku, zde je nárůst způsoben poměrně prudkým stupňováním sazeb. Zatížení chorvatského a belgického poplatníka M začíná na podobných hodnotách, ale s rostoucí hodnotou se vlivem progresivní sazby rychleji zvyšuje zatížení v Belgii.

Z výpočtů na základě legislativních úprav jednotlivých zemí je vyzorováno, že zatížení poplatníka M je nulové, lineární nebo rostoucí. Na Jamajce a v Uruguayi není konkrétní majetek zdaňován.

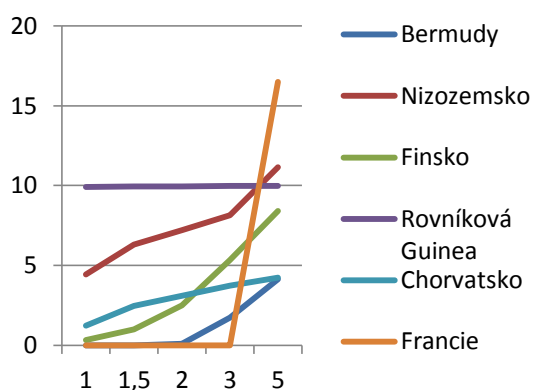
### **4.3.2 Přechod majetku na potomka**

V této části bude srovnáno daňové zatížení dědictví při přechodu na potomka (poplatník P), který má 35 let a zdědil movitý majetek. Poplatníkem byla dcera zesnulé osoby bydlící v hlavním městě příslušného státu a v posledních 15 letech zúčastněné osoby nežily ve společné domácnosti. Pro znázornění případné progresivity sazby daně a zohlednění osvobození je zatížení poplatníka P počítáno až pro pětinasobnou hodnotu dědictví.

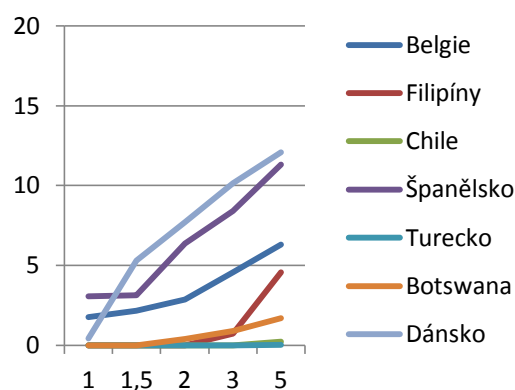
Nulové zatížení je zapříčiněno plnými či částečnými osvobozeními z různých důvodů. V České republice, Bulharsku, Litvě, Lucembursku, Slovinsku, Maďarsku, Srbsku, Indii, Ázerbájdžánu a Ukrajině je dědictví připadající potomkům od daně plně osvobozeno, tedy i daňové zatížení je zde nulové. Nulové zatížení je pro vybrané hodnoty majetku také v Německu, Řecku, Japonsku, Koreji, Ekvádoru, Velké Británii, Irsku a Itálii, zde se nejedná o úplné osvobození, ale částky snižující základ daně jsou v takových výších, že vybrané hodnoty to nijak neovlivní. V Polsku je opět zdanění zabráněno pomocí včasného podání daňového přiznání a v Portoriku je předpokládán stále přesun v rámci státu.

Z vypočtených hodnot zatížení dědictví poplatníka P byly vytvořeny Grafu 4. 27 a Grafu 4. 28, kde jsou zastoupeny státy, v nichž poplatník P podléhá jinému než nulovému zatížení.

**Graf 4. 27 Daňové zatížení dědictví poplatníka P**



**Graf 4. 28 Daňové zatížení dědictví poplatníka P**



Je patrné, že k nejvyššímu průměrnému zdanění dochází v případě dědictví guinejského poplatníka P, kdy se zatížení pohybuje těsně pod 10 % pro všechny hodnoty majetku. Francouzský, chilský a turecký poplatník P je zatížen daní až při pětinasobném navýšení hodnoty daru a i v tomto případě se jedná o poměrně malou hodnotu, tento vývoj je způsoben vysokou hodnotou osvobození. V případě francouzského poplatníka je hodnota při pětinasobku nejvyšší ze všech vybraných států a to 16,5 %.

Na Filipínách, Botswaně a Bermudách se zatížení projevilo až s nárůstem hodnoty zděděného majetku, což je způsobeno vysokou hodnotou osvobození. V Belgii, Finsku, Španělsku a Nizozemí mělo zatížení obdobný vývoj, který je způsoben progresivními sazbami daně a osvobozeními snižujícími základ daně. Pouze daňové zatížení nizozemského a španělského poplatníka P se pohybuje nad 10 %. Pro dánského poplatníka se daňové zatížení mění z 0,4 % na 12,1 %, takže zde je po Francii největší rozdíl mezi zatížením základní hodnoty a pětinasobku. Rostoucí hodnota zatížení chorvatského poplatníka je způsobena pouze osvobozením, jelikož sazba je zde jednotná pro všechny transfery v případě smrti.

Na základě výpočtů plynoucích z legislativních úprav je patrné, že i v případě přechodu majetku na potomka je daňové zatížení nulové, lineární nebo rostoucí. V Uruguaji a na Jamajce není tento majetek předmětem daně.

### 4.3.3 Přechod majetku mezi sourozenci

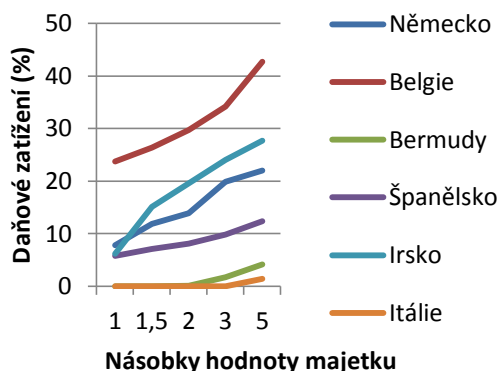
Komparace daňového zatížení v rámci zemí v této části bude zaměřena na přechod majetku mezi sourozenci a poplatníkem je sestra (poplatník S) zesnulé osoby ve věku 50 let se



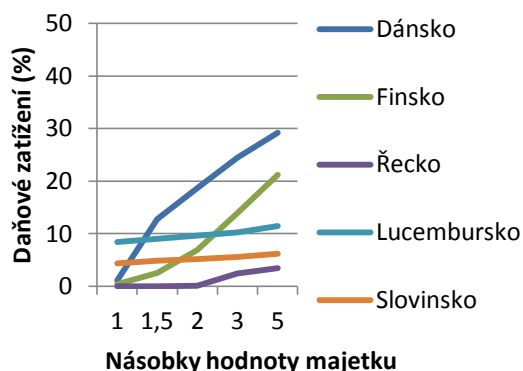
dvěma potomky. Sourozenci spolu nežili ve společné domácnosti, ale oba žili v hlavním městě daného státu. V této části se bude vycházet z výpočtů na základě legislativních úprav, a to až pro pětinasobnou hodnotu děděného majetku, aby se projevila veškerá osvobození, progresivita sazby daně a případné slevy na dani.

V České republice je dědictví zcela osvobozeno a daňové zatížení je tedy nulové. V Litvě, Indii a Ázerbájdžánu je zatížení poplatníka S také nulové a to z důvodu zahrnutí sourozenců do blízkého příbuzenstva, které je od daně osvobozeno. Ve Velké Británii, Bulharsku, Ekvádoru, Japonsku a Jižní Koreji je nulové zatížení způsobeno vysokými hodnotami osvobození. V Polsku souviselo osvobození s včasným podáním daňového přiznání a v Portoriku opět s přesunem mezi rezidenty, který je osvobozen.

**Graf 4. 29 Daňové zatížení dědictví poplatníka S**



**Graf 4. 30 Daňové zatížení dědictví poplatníka S**

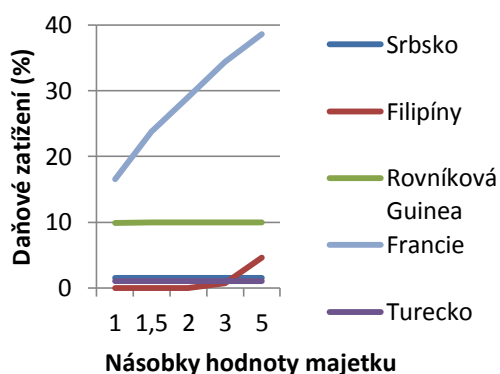


Na základě vypočtených hodnot znázorněných v Grafu 4. 29, Grafu 4. 30, Grafu 4. 31 a Grafu 4. 32 je patrné, že se zatížení poplatníka S ve vybraných zemích vyvíjelo rozdílně. Důvodem jsou odlišné sazby daně a hodnoty osvobození. Nejnižších hodnot dosahuje zatížení poplatníka v Itálii, Chile, Řecku, Bermudách, Filipínách, Chorvatsku a Botswaně, kde jsou osvobození poměrně vysoké a sazby naopak nízké. V Srbsku (1,5 %) a Turecku (1 %) je zatížení nízké a s hodnotou neměnné, jelikož zde není možnost osvobození a sazba je lineární. Na Ukrajině také nemají poplatníci možnost hodnotu dědictví snížit o osvobození a sazba je lineární, takže zatížení je pro všechny hodnoty stále 5 %. Pro slovinského poplatníka se zatížení pohybuje mezi 4 % až 6 %, což způsobuje progresivní sazba daně a osvobození. Zatížení maďarského a lucemburského poplatníka S je téměř totožné a s rostoucí hodnotou dědictví se mění pouze v desetinách procentních bodů, protože osvobození je v těchto státech v souvislosti s výší dědictví zanedbatelné a procentní sazba se nemění. Ještě méně patrné jsou

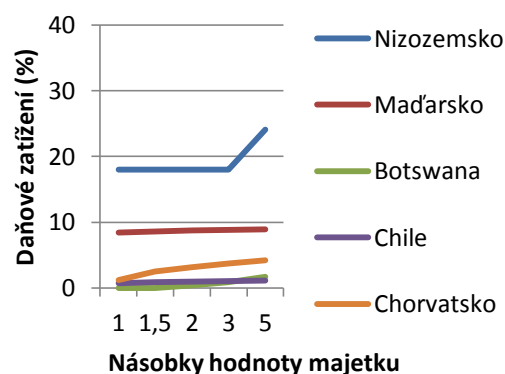
změny zatížení v Rovnickové Guineji, kdy se hodnota mění z 9,92 % na 9,98 % s nárůstem hodnoty dědictví na pětinasobek. Příčinou je nízké osvobození a lineární sazba.

V Dánsku a Finsku se vlivem osvobození a progresivní sazby daně zatížení zvyšuje při zvyšování hodnoty zděděného majetku z přibližně 1 % na 21,2 % ve Finsku a na 29,2 % v Dánsku. Výrazný růst zatížení je také v Irsku a Španělsku. V Irsku je sazba daně jednotná, což znamená, že růst je způsoben osvobozením od daně a hodnoty zatížení se pohybují od 6,2 % do 27,6 %. Ve Španělsku je daňové zatížení mezi 5,7 % a 12,4 % a tento nárůst je způsoben jak progresivní sazbou daně, tak i možností odečíst od základu daně osvobození. Německý poplatník je zatížen daní od 7,8 % do 22,0 % a stupňující se hodnota je zapříčiněna stejně jako u španělského poplatníka osvobozením a progresivní sazbou daně.

**Graf 4. 31 Daňové zatížení dědictví poplatníka S**



**Graf 4. 32 Daňové zatížení dědictví poplatníka S**



Pro francouzského poplatníka je zatížení v hodnotě 16,5 % až 38,6 %, tyto vysoké hodnoty jsou způsobeny progresivní sazbou daně a nízkou hodnotou osvobození. Nejvíce je daní zatížen majetek belgického poplatníka, kdy vlivem výrazně progresivní daně a osvobození se daň při zvyšování hodnoty majetku zvyšuje z 23,8 % na 42,7 %.

Daňové zatížení přechodu majetku na sourozence je v několika zemích nulové z důvodu osvobození, dále lineární či rostoucí. Na Jamajce a Uruguaji není definovaný majetek předmětem daně.

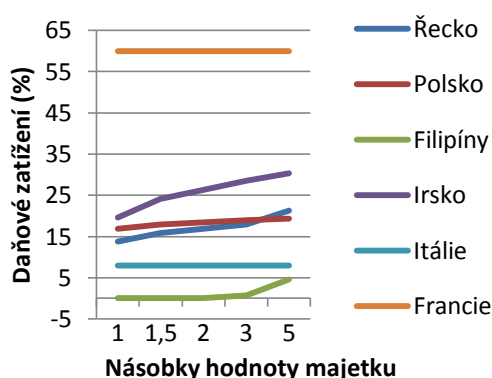
#### 4.3.4 Přechod majetku na cizí osobu

Komparace v této části práce bude zaměřena na přechod majetku na cizí osobu, tou je bezdětný souseď (poplatník SD) ve věku 45 let. Zúčastněné osoby, jak již vyplývá z popisu, nežily ve společné domácnosti, ale žily v hlavním městě daného státu. V této části se bude

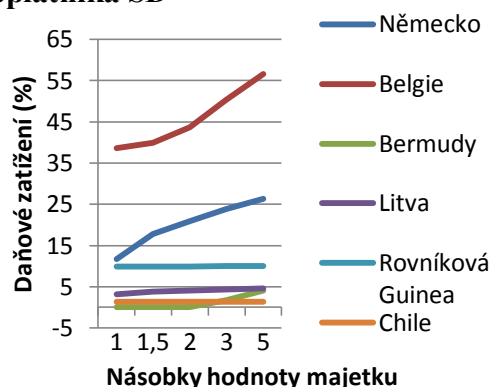
opět vycházet z výpočtů na základě legislativních úprav příslušných států, a to až pro pětinasobnou hodnotu děděného majetku, aby se projevila veškerá osvobození, progresivita sazby daně a slevy na dani.

Zatížení poplatníka SD je nulové v nejméně státech v porovnání s ostatními poplatníky M, P a S. V České republice a Indii je dědictví osvobozeno bez ohledu na vztah zúčastněných osob a daňové zatížení je tedy i pro poplatníka SD nulové. Ve Velké Británii, Bulharsku, Ekvádoru, Japonsku a Jižní Koreji je nulové zatížení způsobeno vysokými hodnotami osvobození. V Portoriku souvisí nulové zatížení opět s přesunem mezi rezidenty, který je osvobozen.

**Graf 4. 33 Daňové zatížení dědictví poplatníka SD**



**Graf 4. 34 Daňové zatížení dědictví poplatníka SD**

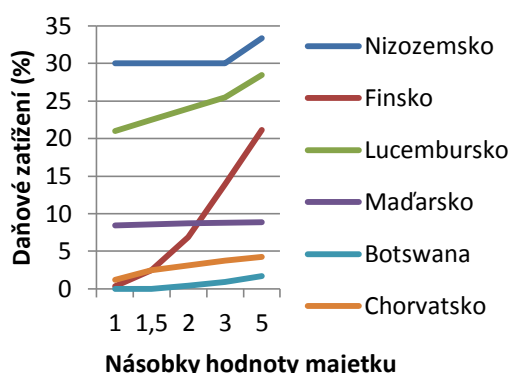


Na základě vypočtených hodnot patrných z Grafu 4. 33, Grafu 3. 34, Grafu 4. 35 a Grafu 4. 36 je možno posoudit zdanění dědictví pro poplatníka SD ve vybraných státech. Z grafického vyjádření je vidět, že i v tomto případě se zatížení vyvíjí rozdílně v závislosti na státu i hodnotě zděděného majetku. Důvodem jsou odlišné sazby daně, hodnoty osvobození a slevy na dani ve vybraných státech. Nejméně je dědictví poplatníka SD zatíženo na Bermudách, Filipínách, Ázerbájdžánu, Botswaně, Turecku a Chile. Na Bermudách a v Botswaně se zatížení daní projevuje až při zdvojnásobení hodnoty převáděného majetku z důvodu vysoké hodnoty osvobození a vzrůstá na 4,1 % pro bermudského poplatníka SD a na 1,7 % pro botswanského poplatníka SD. Na Filipínách je vlivem osvobození poplatník SD zatížen daní teprve při ztrojnásobení hodnoty majetku. V Ázerbájdžánu se v souvislosti s osvobozením zatížení projevuje až při pětinasobku hodnoty majetku (2,6 %). V Turecku, Srbsku a Chile se hodnota zatížení přes rostoucí hodnotu majetku nemění (1 %, 2,5 % a 1,4 %), což je způsobeno nemožností snížit základ daně o osvobození a sazba je lineární.

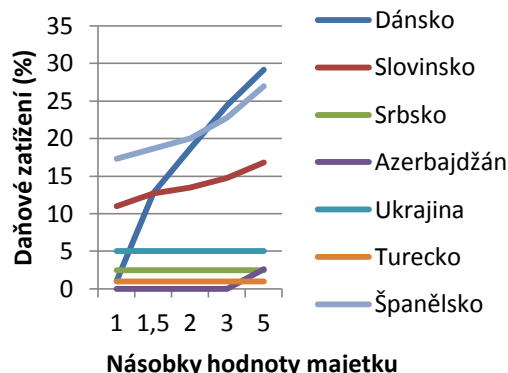
O něco vyšších hodnot dosahuje zatížení pro chorvatského poplatníka, kde zatížení vzrůstá z 1,2 % na 4,2 % a pro litevského poplatníka je zatížení v rozmezí 3,1 % až 4,6 %. V obou případech je nárůst způsoben pouze osvobozením, jelikož sazba je jednotná a pro tyto dva státy shodných 5 %.

Na Ukrajině je pro dědictví poplatníka SD taktéž jednotná sazba daně 5 %, ale vlivem nemožnosti osvobození je i hodnota zatížení 5 % pro všechny hodnoty majetku. Jednotné zatížení ze stejných důvodů jako na Ukrajině je také v Itálii, kde dosahuje hodnoty 8 %. Těsně pod hranicí 10 % se pohybují hodnoty daňového zatížení pro poplatníky z Rovníkové Guiney a Maďarska, kdy jsou v obou případech rozdíly mezi zatížením s rostoucí hodnotou majetku nepatrné, a to v řádech desetin a setin.

**Graf 4. 35 Daňové zatížení dědictví poplatníka SD**



**Graf 4. 36 Daňové zatížení dědictví poplatníka SD**



Pro slovinského a německého poplatníka SD začíná daňové zatížení dědictví přibližně na 11 % a postupně vzrůstá na 16,8 % pro Slovinsko a 26,3 % pro Německo. Prudší nárůst pro německého poplatníka je způsoben vyšší sazbou daně, jejím vyšším stupněm progresivity sazby daně a vyšší hodnotou osvobození, které způsobuje nižší zatížení při základní hodnotě majetku. S rostoucí hodnotou rostlo zatížení i poplatníků v Polsku a Řecku s tím, že v obou státech je pro dědictví progresivní sazba daně, a pro řeckého poplatníka není možnost snížení základu daně o osvobození. V Irsku, Španělsku a Lucembursku se hodnoty pohybují přibližně mezi 20 % a 30 %. V Irsku je růst zatížení způsoben možnostmi osvobození části základu daně a v Lucembursku a Španělsku je výsledné zatížení ovlivněno progresivní sazbou daně, hodnotou osvobození a koeficientem zvyšujícím sazbu daně. V případě nizozemského poplatníka se daňové zatížení dostalo nad 30 %, není zde možnost snížit základ daně o osvobození, takže je patrné, že růst zatížení je způsoben progresivní sazbou daně.

Největší rozdíl mezi zatížením při základní a pětinasobné hodnotě majetku je u dánského poplatníka SD, kdy daňové zatížení roste z 1,1 % na 29,2 %, což je způsobeno pouze osvobozením snižujícím základ daně. Výrazný rozdíl je také u daňového zatížení dědictví finského poplatníka SD, kde hodnota vzrůstá z 0,3 % na 21,2 %, rozdíl je způsoben osvobozením a také progresivní sazbou daně. Nejvyšších hodnot je dosaženo při zdanění dědictví poplatníka SD v Belgii a Francii. V Belgii se hodnoty pohybují od 38,6 % do 56,6 %. Vysokých hodnot je dosaženo progresivní sazbou daně, která pro cizí osoby začíná až na 40 %, a také vlivem nízkého osvobození. Pro francouzského poplatníka SD se daňové zatížení, s nárůstem hodnoty zděděného majetku, nemění (60 %), takto vysoká hodnota je způsobena sazbou daně a nemožností osvobození pro cizí osoby.

Z výpočtů provedených na základě informací o zdaňování v jednotlivých zemích je zjištěno, že i pro poplatníka SD je v některých případech zatížení nulové, dále lineární či rostoucí. V Uruguayi a Bermudách není tento majetek zdaňován.

## **4.4 Komparace zdanění darů jednotlivých poplatníků**

V rámci této podkapitoly bude vzájemně srovnáno daňové zatížení darů vybraných poplatníků. Srovnáno bude zatížení při převodu movitého majetku v hodnotě 1, 1,5, 2, 3 a 5 násobku průměrné mzdy v příslušném státě, aby se mohly na daňovém zatížení projevit veškerá osvobození, progresivní sazby daně a slevy na dani. Pro srovnání nebude pracováno s lhůtami pro podání daňového přiznání s výjimkou polských poplatníků, kde je předpokladem podání daňového přiznání do 6 měsíců od uskutečnění transferu. Srovnání bude provedeno na základě legislativních úprav jednotlivých zemí platné k 1. 1. 2014 a ke stejnému datu jsou brány i průměrné mzdy. Při srovnání se bude vycházet z konkrétních hodnot daňového zatížení zjištěných podle vztahu (2.3) a vypočtené v podkapitolách 4.1 a 4.2, které jsou součástí Přílohy č. 3.

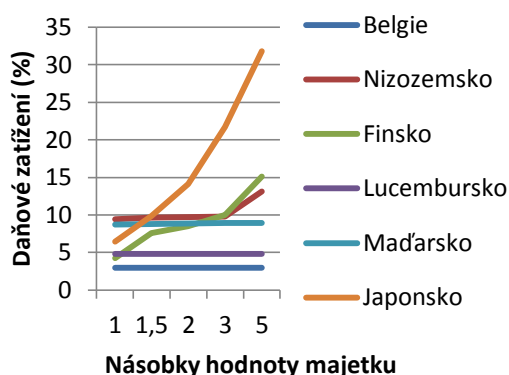
### **4.4.1 Převod majetku na manžela**

Tato podkapitola bude zaměřena na převod majetku mezi manžely, kdy je obdarovaným manžel dárkyně (poplatník M) ve věku 56 let a obdržel od své manželky darem movitý majetek ve výše zmíněných hodnotách. Tito manželé spolu mají jedno dítě ve věku 35 let a ve společném manželství jsou po dobu 38 let, bydlí ve společné domácnosti,

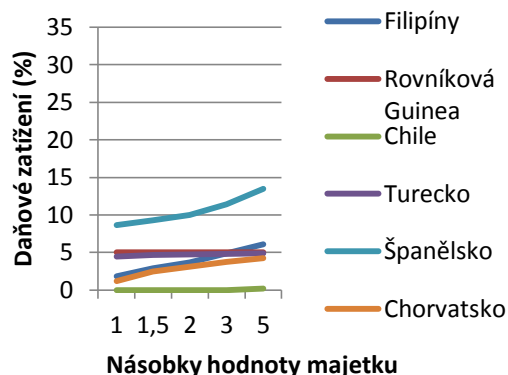
a to v hlavním městě příslušného státu. Pro lepší názornost a velké množství dat budou státy rozděleny do několika dále definovaných skupin a hodnoty zachyceny v grafech.

Nulových hodnot nabývá zatížení v Dánsku, Irsku, České republice, Litvě, Bulharsku, Srbsku, Indii, Botswaně, Ázerbájdžánu, Ukrajině, Slovinsku a to z toho důvodu, že je zde převod majetku v rámci darů mezi manžely plně osvobozen. Druhou skupinou, kde je zatížení ve všech případech nulové, jsou země, kde jsou transfery mezi manžely osvobozeny jen do určité výše, ta je tak vysoká, že ani pětinasobek průměrné roční mzdy by nepodléhal dani. Jsou to Jižní Korea, Itálie, Řecko, Francie, Ekvádor a Německo. Zvláštním případem je polský poplatník, kde je předpokladem včasné podání daňového přiznání a proto i zde je zatížení nulové a v Portoriku bylo zatížení ovlivněno osvobozením při transferu mezi rezidenty.

**Graf 4. 37 Daňové zatížení darů poplatníka M**



**Graf 4. 38 Daňové zatížení darů poplatníka M**



Z Grafu 4. 37 a Grafu 4. 38 je patrné, že nejvýraznější rozdíl mezi hodnotami darovaného majetku je v Japonsku, kde je to způsobeno progresivní sazbou, stupňující se po poměrně malých částkách, hodnoty zatížení se pohybovaly od 6,4 % do 31,8 %. V Belgii, Lucembursku a Rovnickové Guineji je daňové zatížení darů mezi manžely se zvyšující se hodnotou stále stejné, přičemž nejnižší zatížení je v Belgii a to 3%. Pro chilského poplatníka došlo k daňovému zatížení daru až s pětinasobnou hodnotou průměrné roční mzdy, ale i zde je zatížení díky hodnotě osvobození pouhé 0,23 %. Pro maďarského a tureckého poplatníka nejsou změny vlivem růstu hodnoty daru nijak vysoké, jedná se o změny v desetinách procentních bodů. V Chorvatsku a na Filipínách se zatížení pohybovalo přibližně od 1 % do 6 %, což jsou nižší hodnoty než u dalších zemí se stupňujícím se zatížením. Těmi jsou Finsko, Nizozemí a Španělsko, kde se hodnoty dostávají až na 15 % v případě pětinasobku průměrné roční mzdy.

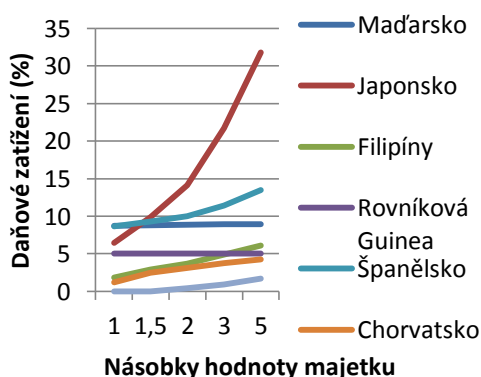
Z výpočtů na základě legislativních úprav v jednotlivých zemích jsou vyzorovány tři trendy. V prvním případě je zatížení transferu darů mezi manžely nulové, dále je zatížení lineární bez ohledu na hodnotu darovaného majetku a v třetím případě je daňové zatížení rostoucí. V Uruguaji, Velké Británii a na Jamajce není tento konkrétní darovaný majetek předmětem daně. Na Bermudách nejsou dary daněny vůbec.

#### 4.4.2 Převod majetku na potomka

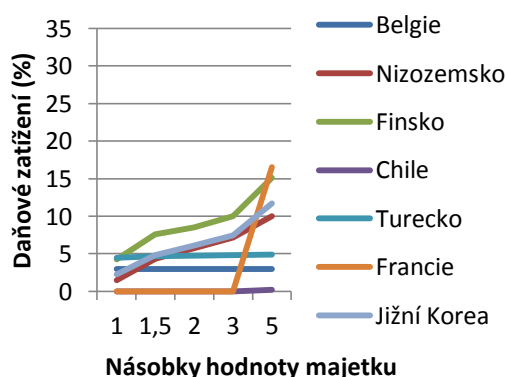
V této podkapitole bude komparováno daňové zatížení potomka při poskytnutí daru od rodičů. Poplatníkem je dcera dárkyně (poplatník P) ve věku 35 let, a již 15 let spolu zúčastněné osoby nežijí ve společné domácnosti. Obě osoby však žijí v hlavním městě daného státu. Pro velké množství dat budou státy rozděleny do několika dále definovaných skupin a hodnoty budou následně zachyceny v grafech.

Bulharský, litevský, lucemburský, slovinský, srbský, indický, ázerbájdžánský, český a ukrajinský poplatník P je zcela osvobozen od daně při daru přijatého od rodičů. Nulové zatížení pro všechny sledované hodnoty darů je zjištěno také v Německu, Řecku, Ekvádoru, Irsku a Itálii, zde je to způsobeno také osvobozením, nutno však poznamenat, že v těchto zemích je osvobození pouze do určité hodnoty. V Polsku došlo k nulovému zatížení podáním včasného daňového přiznání a v Portoriku je to způsobeno přesunem mezi rezidenty, který je zde osvobozen.

**Graf 4. 39 Daňové zatížení darů poplatníka P**



**Graf 4. 40 Daňové zatížení darů poplatníka P**



V Grafu 4. 39 a Grafu 4. 40 vidíme, že pro belgického a guinejského poplatníka se hodnota daňového zatížení s hodnotou daru vůbec neměnila, hodnoty byly 3 % a 5 %. Největší nárůst by zaznamenal japonský poplatník P z 6,43 % na 31, 82 %. Zatížení filipínského, jihokorejského a nizozemského poplatníka začínalo na podobné hodnotě,

ale s rostoucí hodnotou daru rychleji roste zatížení pro Nizozemce, což je způsobeno zvýšením sazby od určité hodnoty. Dar chilskému a francouzskému poplatníkovi P je zatížen daní až při zpětinásobení hodnoty daru a v případě Chile se jedná pouze o 0,23 % na rozdíl od Francie, kde hodnota dosahuje 16,5 %. Pro botswanského poplatníka se zatížení začíná zvyšovat až při trojnásobku průměrné roční mzdy a vzrůstá na 1,7 %. U daru tureckému a maďarskému poplatníkovi P je zatížení zvýšeno s hodnotou daru jen nepatrně, a to u maďarského poplatníka z 8,71 % na 8,94 % a u tureckého ze 4,46 % na 4,89 %. V obou případech jde o nízké osvobození a pevnou sazbu pro dané rozpětí hodnot, pokud by hodnota daru u tureckého poplatníka dále rostla, došlo by ke zvýšení sazby. Zatížení daru finského poplatníka P začíná na nižší hodnotě než u španělského poplatníka, nicméně při pětinasobku hodnoty tomu je již naopak a vývoj ve Španělsku je plynulejší. Jelikož osvobození je v obou státech obdobné, jedná se o vliv progresivnější sazby daně ve Finsku.

Stejně jako při zatížení darů poplatníka M i zde jsou z výpočtů vyzorovány tři trendy, a to nulové, lineární a rostoucí zatížení daní. Na Jamajce, v Uruguayi a Velké Británii není námi převáděný majetek zdaňován a na Bermudách dary nepodléhají zdanění.

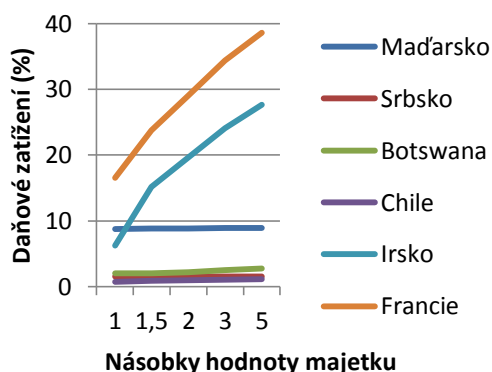
#### **4.4.3 Převod mezi sourozenci**

V této části bude komparováno zdanění transferu movitého majetku mezi sourozenci. Obdarovanou osobou je sestra (poplatník S) ve věku 50 let, která má dvě děti a s dárce nežije ve společné domácnosti. Obě zúčastněné osoby žijí v hlavním městě daného státu.

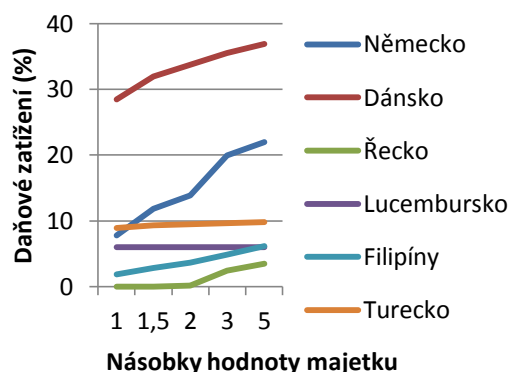
Z legislativních úprav příslušných států jsou vypočteny hodnoty zatížení poplatníka S, které jsou pro velké množství dat znázorněny v grafech. V Polsku, jak již bylo zmíněno, mají možnost rodinní příslušníci osvobození od daně při včasném podání daňového přiznání a v Portoriku se jedná o transfer mezi rezidenty, takže je také plně osvobozen a tedy je v těchto státech zatížení daňové poplatníka nulové. V Indii, České republice a Ázerbájdžánu jsou příbuzní od daně osvobozeni a v Ekvádoru mají tak vysoké osvobození, že ani pětinasobek průměrné mzdy zde není daněn a rovněž je zde zatížení daní nulové.



**Graf 4. 41 Daňové zatížení darů poplatníka S**



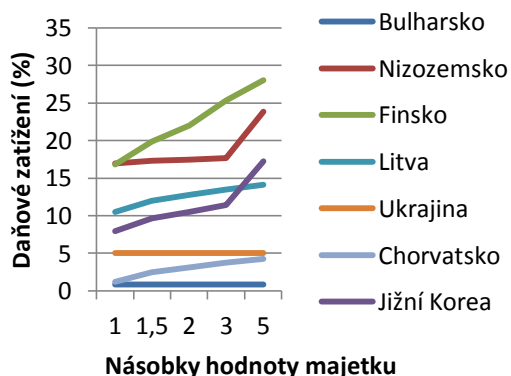
**Graf 4. 42 Daňové zatížení darů poplatníka S**



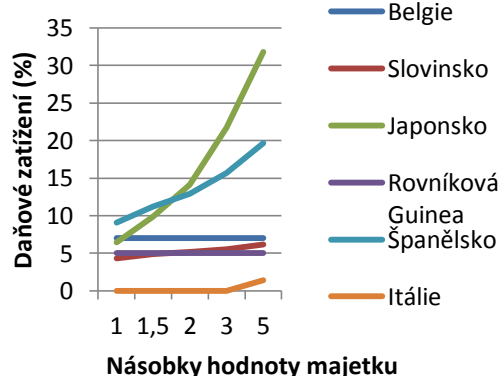
Hodnoty nenulových zatížení pro poplatníka S jsou zachyceny v Grafu 4. 41, Grafu 4. 42, Grafu 4. 43 a Grafu 4. 44. Mimo nulové zatížení dosahuje nízkých hodnot i daňové zatížení poplatníka v Itálii, kde až s pětinasobkem průměrné roční mzdy se projevuje zatížení ve výši 1,37 %, dále v Bulharsku, kde dary pro S nejsou osvobozeny a daň se tedy rovná zatížení a je bez ohledu na hodnotu daru 0,8 %. Nízké zatížení (tj. 6 % a méně) je vypočteno také pro poplatníka S v Řecku, Botswaně, Chile a Chorvatsku. Na Filipínách a ve Slovinsku se daňové zatížení poplatníka při pětinasobku roční mzdy dostává těsně nad 6 %. Stejné zatížení pro všechny hodnoty majetku je možné pozorovat také v Belgii (7 %), Lucembursku (6%), Srbsku (1,5 %), Rovníkové Guineji (5 %) a na Ukrajině (5%), všude je to jako v Bulharsku způsobeno chybějícím osvobozením a lineární sazbou daně.

Pro maďarského a tureckého poplatníka změny hodnoty majetku znamenají pouze změny zatížení v desetinách procentních bodů, důvodem je poměrně nízká hodnota osvobození a stejná sazby pro všechny dané hodnoty.

**Graf 4. 43 Daňové zatížení darů poplatníka S**



**Graf 4. 44 Daňové zatížení darů poplatníka S**



V Litvě je zatížení do 14 %, ve Španělsku vzrůstá na téměř 20 % a dále následují Německo, Nizozemsko, Irsko a Finsko, v těchto státech daňové zatížení nepřekračuje hranici 30 %. Nejvyšších hodnot dosahuje zatížení poplatníka S ve Francii (až 38,6 %), v Dánsku (až 36,9 %), kde dary podléhají dani z příjmů a osvobození je minimální. Také japonský poplatník S podléhá vysokému zatížení (více než 30 %), protože osvobození je ve vztahu k hodnotě darovaného majetku nízké a sazba daně progresivní.

Ve Velké Británii, Uruguaji a na Jamajce tento majetek není předmětem daně a na Bermudách dary dani nepodléhají.

#### **4.4.4 Převod majetku na cizí osobu**

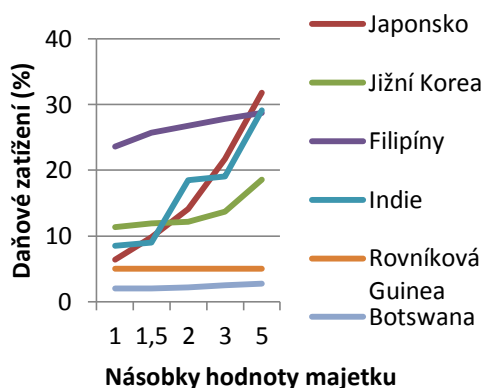
Komparace v této části práce bude zaměřena na převod majetku cizí osobě, kterou je bezdětný souseď zesnulé osoby (poplatník SD) ve věku 45 let. Zúčastněné osoby, nežijí ve společné domácnosti, ale žijí v hlavním městě daného státu. I zde bude vycházeno z výpočtů na základě legislativních úprav příslušných států, a to až pro pětinasobnou hodnotu děděného majetku, aby se projevila veškerá osvobození, progresivita sazby daně a slevy na dani.

Z legislativních úprav jednotlivých států vyplývá, že nulové zatížení daru pro poplatníka SD je pouze ve dvou zemích. Prvním státem je Portoriko, kde opět transfer probíhá mezi rezidenty a je tedy od daně darovací osvobozen, dále Ekvádor s tak vysokou hodnotou osvobození pro všechny poplatníky, že by se ani při následném zvyšování nulová hodnota nezměnila.

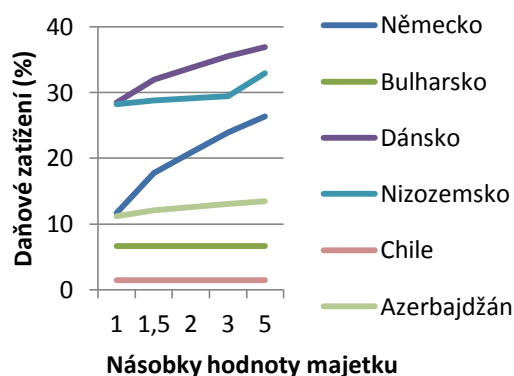
Výpočty na základě legislativních úprav jsou zachyceny v Grafu 4. 45, Grafu 4. 46 a Grafu 4. 47 a ještě v Grafu 4. 48 a Grafu 4. 49. Po nulových hodnotách je nejméně zatížen daní dar poplatníka SD v Chile, kde je hodnota zatížení neměnná při nárůstu hodnoty majetku, a to 1,4 %, což je způsobeno nízkými sazbami daně a jelikož pro cizí osoby nemá Chile osvobození, je zajištěna linearita. O něco vyšších hodnot dosahuje zatížení darů v Botswaně, kdy nabývá hodnot od 2 % do 2,7 %. Růst je zde způsoben osvobozením a progresivní sazbou daně. V Chorvatsku se zatížení pohybuje mezi 1,2 % a 4,2 %, můžeme tedy konstatovat, že i zde je zatížení poměrně nízké, ale rostoucí. V tomto případě je stupňovitost způsobena pouze osvobozením, protože sazba daně je pro dary jednotná. Poslední zemí, kde se hodnoty zatížení pohybují do 5 %, je Srbsko, kde pro všechny hodnoty

majetku je zatížení poplatníka 2,5 %. Neměnnost je způsobena jednotnou sazbou daně a nemožností snížit si základ daně o jakékoli osvobození.

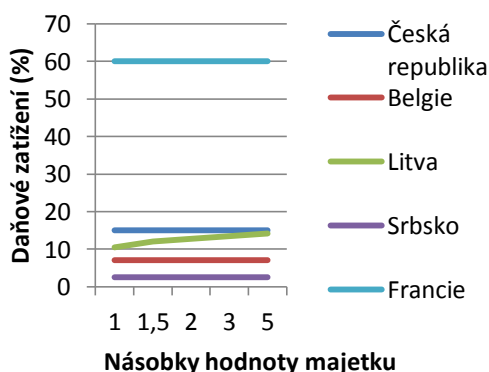
**Graf 4. 45 Daňové zatížení darů poplatníka SD**



**Graf 4. 46 Daňové zatížení darů poplatníka SD**



**Graf 4. 47 Daňové zatížení darů poplatníka SD**



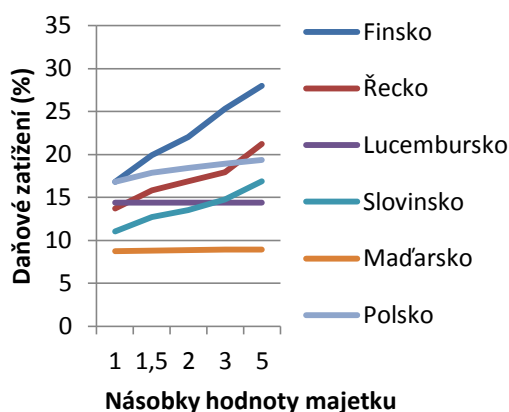
Poplatníci SD v Rovníkové Guineji a na Ukrajině jsou bez ohledu na hodnotu majetku zatíženi 5 %. V obou případech to je způsobeno jednotnou sazbou a nemožností osvobození. Hodnoty daňového zatížení se nemění také v Belgii a Bulharsku. Pro belgického poplatníka je jednotné zatížení ve výši 7 % z toho důvodu, že movitý majetek v Belgii je při darování daněn jednotnou sazbou daně a není zde možnost osvobození. V Bulharsku je daň jednotná pro všechny dary a osvobození zde také nenajdeme. Zatížení bulharského poplatníka SD bylo 6,6 %. Dalším státem, kde rostoucí hodnota majetku nemění hodnotu zatížení, je Itálie, kde je poplatník zatížen 8 % z důvodu jednotné sazby daně a nulového osvobození pro cizí osoby.

Pod hranicí 10% zatížení se pohybují hodnoty pro poplatníky SD v Turecku a Maďarsku, hodnoty v těchto státech mají obdobný vývoj. Rozdíly mezi zatížením při základní hodnotě majetku a pěti násobku darovaného majetku jsou nízké, což je v obou případech způsobeno nízkou hodnotou osvobození a jednotnou sazbou daně.

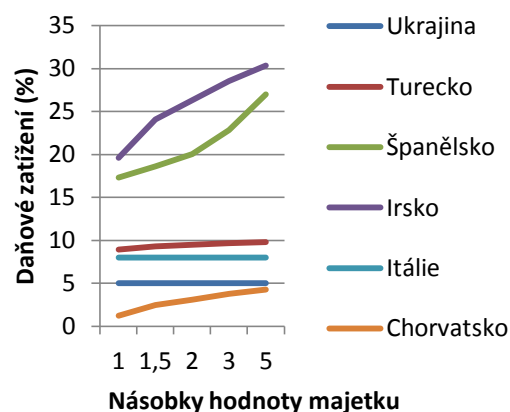
V Litvě a Ázerbájdžánu se zatížení daní vyvíjí obdobně, v obou případech je patrný nárůst způsobený osvobozením, jelikož sazba připadající darům je v obou zemích jednotná. Pro litevského poplatníka se zatížení mění z 10,5 % na 14,1 % a pro ázerbájdžánského z 11,2 % na 13,4 %. Slovinský poplatník má nárok na velmi nízké osvobození a sazba je zde progresivní, proto i daňové zatížení je rostoucí z 11,0 % na 16,8 %. Podobných hodnot dosahuje zatížení jihokorejského poplatníka z 11,3 % na 18,6 %, a také v tomto případě má poplatník možnost využít pouze nízké osvobození základu daně a sazby jsou progresivní s hodnotou majetku.

Největší rozdíly v zatížení při nárůstu hodnoty darovaného majetku jsou v Japonsku a Indii, přičemž v obou případech je důvodem velmi progresivní sazba daně a osvobození, které nárůst podporuje.

**Graf 4. 48 Daňové zatížení darů poplatníka SD**



**Graf 4. 49 Daňové zatížení darů poplatníka SD**



Následují hodnotově Německo, Řecko, Španělsko a Filipíny, přičemž v jediném Španělsku je daň placena v případě cizích osob z celé částky. Na Filipínách a v Německu mají i vzdálené osoby možnost snížit si základ daně a v Řecku je osvobození určité hodnoty způsobeno progresivní sazbou daně začínající na 0 %. Zatížení finského a polského poplatníka je při základní hodnotě majetku totožné, vlivem rozdílného osvobození a vyšších sazeb ve Finsku se dále ale vyvíjí rozdílně. Hodnota ve Finsku se dostává téměř na 30 % a v Polsku nepřekračuje 20 %.

Hranici 30% zatížení překračují, kromě výše zmíněných, poplatníci v Nizozemsku a Irsku, vlivem vysokých sazeb daně a stupňovitost je zde způsobena možností snížit základ daně o osvobození. Nejvyšších hodnot zatížení daní darovaného majetku je na základě

výpočtů vypořádkováno u přesunu mezi francouzskými a dánskými poplatníky. Hodnota v Dánsku už při základní hodnotě majetku dosahuje 28,5 % a při navýšení roste až na 36,9 %. Dánský poplatník nemá možnost snížit si základ daně o osvobození a sazba má vyšší stupeň progresivity. Ve Francii nemá poplatník také možnost základní hodnotu osvobodit a vlivem vysokých sazeb je daňové zatížení v tomto případě 60 %.

Na Jamajce, v Uruguaji a Velké Británii není námi převáděný majetek zdaňován, a na Bermudách dary nepodléhají zdanění.

## 4.5 Shrnutí

V předchozích kapitolách byly vypočteny a porovnány hodnoty daňového zatížení převodu majetku při darování a přechodu movitého majetku v rámci dědictví. Dárkyní resp. zůstavitelkou byla žena ve věku 55 let žijící v hlavním městě daného státu a obdarovaným resp. dědicem byli postupně manžel ve věku 56 let, dcera ve věku 35 let, sestra ve věku 50 let a bezdětný soused ve věku 45 let. Manželé spolu žili ve společné domácnosti po dobu 38 let a stejně dlouho byli také manželé. Měli pouze jednoho potomka, a to výše zmíněnou dceru, která neměla k rozhodnému dni žádného potomka a s rodiči již 15 let nežila ve společné domácnosti. Sestra měla k rozhodnému dni dvě děti a s dárkyní resp. zůstavitelkou nežila ve společné domácnosti. Všichni výše zmínění poplatníci žijí v hlavním městě daného státu.

Z výsledků výpočtů na základě legislativních úprav lze říci, že dříve definovaný movitý majetek ve vybraných zemích dani buďto nepodléhal, byl osvobozen, případně bylo daňové zatížení lineární nebo rostoucí.

Ve většině vybraných zemí bylo dědictví a darování alespoň u jednoho z poplatníků zatíženo daní. Pouze v Ekvádoru a Portoriku bylo zatížení dědictví i darů nulové bez rozdílu hodnoty majetku a vztahu zúčastněných osob. V Chorvatsku, Rovnické Guineji, Maďarsku a Japonsku nebyly při zdaňování darů zohledňovány příbuzenské vztahy. Ve stejných státech kromě Maďarska nebyly zohledňovány příbuzenské vztahy také při zdanění dědictví. Stejných hodnot pro dědictví i dary bylo dosaženo v Chorvatsku, Itálii, Irsku, Ukrajině, Chile, Srbsku, Polsku, Řecku a Německu. V rámci darů byli dani nejvíce zatíženi poplatníci ve Francii (až 60 %), v Dánsku (až 36,9 %), pak Nizozemsku (až 32,9 %) a Japonsku (až 31,8 %). Pro dědictví byla nejvyšší hodnota daňového zatížení u francouzských (60 %) a belgických poplatníků (56,6 %) a následně pro nizozemské poplatníky (33,4 %).

Zdanění dědictví a darů bylo ve většině zemí samostatně stojící daní v daňovém systému dané země. Ve Velké Británii a Irsku je zdanění dědictví a darů zahrnuto do kapitálové daně, v Dánsku se dědictví daní ve dvou krocích (daň dědická a daň z převodu majetku), dary jsou zde v rámci rodiny součástí daně darovací a pro ostatní jsou zahrnovány do příjmů. Na Ukrajině a v Ázerbájdžánu podléhají dary a dědictví daní z příjmů, na Filipínách mají zdanění dědictví a darů součástí daně z odkazu, v Indii mají pouze daň darovací, jejíž součástí je zdaňování dědictví.

Z výpočtů v předchozích kapitolách dále vyplynulo, jak ovlivní okamžik transferu majetku daňové zatížení. Lze tedy provést doporučení pro případ, že si poplatníci chtějí vyřešit majetkové záležitosti a řeší výhodnost darování ve srovnání s majetkovým vypořádáním v rámci dědického řízení.

V případě transferu majetku mezi manžely z výpočtů vyplynulo, že ve většině zemí je zatížení v obou případech totožné. V Německu, Bulharsku, Dánsku, Řecku, Litvě, Slovinsku, Polsku, Portoriku, Srbsku, Jižní Koreji, Indii, Ekvádoru, Botswaně, Ázerbájdžánu, Velké Británii, Ukrajině, Irsku, Itálii a Francii bylo v obou případech zatížení nulové, což znamená, že manželé v těchto státech nemusí řešit vlastnické poměry pro oproštění se od daně při transferu majetku. V Chile a Chorvatsku jsou daní zatíženy dary i dědictví stejně. Pokud by se jednalo o transfer majetku v Nizozemsku, Finsku, Japonsku, Filipínách, Turecku, Španělsku, Lucembursku nebo Maďarsku, tak by pro manžele bylo výhodnější ponechat majetek bez převádění během života, jelikož daňové zatížení dědictví je v těchto zemích nižší. Oproti tomu na Rovnickové Guineji a na Bermudách je výhodnější převést majetek během života v rámci daru než posmrtně v rámci dědictví. V Belgii by záleželo na hodnotě převáděného majetku, jelikož do jisté výše se darování nevyplatí, ale při vyšších hodnotách je lepší majetek převést za života v podobě daru.

Pokud by se řešil transfer majetku na potomky, bylo by také ve většině států rozhodnutí indiferentní. V Německu, Bulharsku, Litvě, Lucembursku, Slovinsku, Polsku, Portoriku, Srbsku, Indii, Ekvádoru, Ázerbájdžánu, Velké Británii, Ukrajině, Itálii a Irsku je zatížení majetku při převodu i přechodu na potomka nulové, takže v rámci daňového zatížení není rozhodující, kdy transfer proběhne. Okamžik převodu majetku nebude mít vliv na zatížení daní v Chorvatsku a Chile, kde zaplatí poplatník stejnou daň v obou případech. Výhodnější je ve smyslu nižší daně darování pouze v Nizozemí, Bermudách a Rovnickové Guineji. Naopak darování majetku dětem se nevyplatí poplatníkům v Dánsku, Finsku, Maďarsku, Japonsku, Jižní Koreji, Filipínách, Botswaně, Turecku a Španělsku, jelikož zde je

nižší zatížení daní při přechodu dědictví. V Belgii opět záleží na hodnotě majetku, kdy do určité hodnoty je výhodnější přechod v rámci dědictví, ale při vyšší hodnotě majetku je pro ušetření na daních lepší transfer majetku v rámci daru během života.

Při transfer majetku mezi sourozenci již není tolik států, kde by bylo úplné osvobození. Jsou to Polsko, Portoriko, Indie, Ekvádor, Ázerbájdžán a Velká Británie. Rozdíl mezi zdaněním darů a dědictví není v Chorvatsku, Irsku, Itálii, Ukrajině, Chile, Srbsku, Řecku a Německu, majetek je zde zatížen v různé výši, ale bez rozdílu typu převodu. V Belgii, Bulharsku, Dánsku, Finsku, Litvě, Lucembursku, Maďarsku, Japonsku, Jižní Koreji, Filipínách, Botswaně, Turecku a Španělsku je z hlediska daňového zatížení výhodnější přechod majetku v rámci dědictví. Jen v Nizozemsku, na Bermudách a Rovnickové Guineji jsou méně zatíženy dary, je tedy výhodnější majetek převést ještě za života.

Velká Británie, Ekvádor a Portoriko jsou jediné státy, kde dary ani dědictví nepodléhaly dani ani v případě převodu majetku na cizí osobu. Chorvatský, italský, irský, španělský, britský, chilský, srbský, polský, slovinský, řecký ani německý poplatník nemá možnost pomocí zvolení okamžiku transferu snížit daňové zatížení. V Nizozemsku, Lucembursku, Belgii, Bermudách i Rovnickové Guineji se i při převodu majetku cizí osobě jeví jako výhodnější darování během života. V ostatních státech jsou vypočtené nižší hodnoty při přechodu v rámci dědictví, jsou to Bulharsko, Dánsko, Finsko, Litva, Maďarsko, Japonsko, Jižní Korea, Filipíny, Indie, Botswana, Ázerbájdžán a Turecko.

## 5 ZÁVĚR

Cílem diplomové práce bylo na základě legislativních úprav zdanění dědictví a darů ve vybraných zemích komparovat daňové zatížení transferů movitého majetku pro jednotlivé typy poplatníků ve zvolených zemích.

Práce byla rozdělena do tří hlavních částí. V první části byly obecně vymezeny daně a jejich funkce, dále zde byly vysvětleny základní pojmy s daněmi související, a to objekt, předmět a základ daně, sazba daně a jednotlivé subjekty daně. Také zde byly uvedeny různé možnosti klasifikace daní. Byly zde popsány majetkové daně jako celek a jejich jednotlivé podskupiny. V této části bylo dále detailněji popsáno zdaňování dědictví a darů. V závěru byly vyjmenovány a charakterizovány ukazatele výpočtu daňového zatížení.

Druhá část diplomové práce zahrnovala podmínky pro výběr států, konkrétní výběr států, srovnání jednotlivých daňových systémů a popis legislativních úprav zdaňování dědictví a darů ve všech vybraných státech. Mezi vybranými státy byly v rámci legislativních úprav značné odlišnosti. Jednalo se například o zařazení zdanění v daňovém systému země, kdy je zdaňování dědictví darů součástí samostatné daně, případně daně z příjmů nebo kapitálových příjmů. Další odlišností byl druh sazby, jelikož v některých státech je sazba lineární a v dalších klouzavě progresivní. Státy se vzájemně lišily také zohledňováním příbuzenských vztahů tím, že příbuzným osobám poskytovali osvobození či výhodnější sazby a naopak např. v Maďarsku, Chorvatsku a Rovnické Guineji platili stejné podmínky pro všechny bez rozdílu. Rozdíl byl také ve zdaňování transferu majetku movitého a nemovitého, např. na Jamajce a Uruguaji nebyl transfer movitého majetku zdaňován, ale nemovitosti dani podléhaly vždy.

Třetí část byla zaměřena na výpočet a komparaci daňového zatížení vybraných typů poplatníků, přičemž poplatníci byli vybráni tak, aby zastupovali různé příbuzenské vztahy a věkové skupiny. Daňové zatížení transferů v rámci dědictví i darů bylo vypočteno pro různé hodnoty převáděného majetku. Nejdříve byly komparovány hodnoty daňového zatížení dědictví a darů pro vybrané typy poplatníků při rostoucí hodnotě movitého majetku v rámci jednotlivých zemí, kde bylo vyzorováno odlišení daňového zatížení pro rozdílné poplatníky při obou typech transferu. Dále byla komparace provedena pro jednotlivé poplatníky zvlášť pro posouzení daňového zatížení dědictví a darů mezi vybranými státy a byly i zde vyzorovány rozdílné hodnoty daňového zatížení u dědictví i darů. V závěru této části byla posuzována výhodnost převodu majetku za života v rámci darování.



## Seznam použité literatury

### Knihy

- [1] GUTIERREZ, Carlos P. (Ed. INTERNATIONAL BUREAU OF FISCAL DOKUMENTATION). *Global individual tax handbook 2014*. Amsterdam: IBFD Publications BV, 2014. 866 s. ISBN 978-90-8722-196-6.
- [2] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [3] MUSGRAVE, Richard A. a Peggy B. MUSGRAVE. *Veřejné finance v teorii a praxi*. Praha: Management press, 1994. 946 s. ISBN 80-85603-76-4.
- [4] PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: Úvod do problematiky*. Praha: Wolters Kluwer, 2008. 580 s. ISBN 978-80-7357-358-4.
- [5] ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [6] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde Praha, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- [7] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. Praha: 1. VOX, 2014. 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

### Elektronické zdroje

- [8] OECD: *Annual wage* [online]. OECD [12. 11. 2014]. Dostupné z: [http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=AV\\_AN\\_WAGE](http://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=AV_AN_WAGE)
- [9] ERNST & YOUNG: *Tax* [online]. ERNST & YOUNG [12. 11. 2014]. Dostupné z: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/Worldwide-Corporate-Tax-Guide---Country-list>
- [10] ERNST & YOUNG: *Internatioanl Estate and Inheritance Tax Guide* [online]. ERNST & YOUNG [12. 11. 2014]. Dostupné z: <http://www.ey.com/GL/en/Services/Tax/International-Estate-and-Inheritance-Tax-Guide---Country-list>
- [11] Goverment information: *Inheritance tax in UK* [online]. GI [02. 01. 2015]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/inheritance-tax>

- [12] Government information: *Gift tax in France* [online]. GI [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.french-property.com/guides/france/finance-taxation/taxation/gifts-tax/tax-allowances/>
- [13] Federal Public Finance: *Gift tax in Belgium* [online]. FPF [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://ccff02.minfin.fgov.be/KMWeb/document.do?method=view&id=0af882db-3064-4722-9ed0-4491a90aac19#findHighlighted>
- [14] Ministry of Finance: *Inheritance and gift tax in Netherlands* [online]. MF [02. 01. 2015]. Dostupné z: [http://wetten.overheid.nl/BWBR0002226/geldigheidsdatum\\_23-02-2015](http://wetten.overheid.nl/BWBR0002226/geldigheidsdatum_23-02-2015)
- [15] Ministry of Finance: *Inheritance and gift tax in Azerbaijan* [online]. MF [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.taxes.gov.az/modul.php?name=qanun&cat=3>
- [16] Ministry of Finance: *Inheritance and gift tax in Bulgaria* [online]. MF [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.minfin.bg/bg/page/780>
- [17] Ministry of Finance: *Inheritance and gift tax in Denmark* [online]. MF [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.tax.dk/pjecer/arv.htm>
- [18] Ministry of Finance: *Inheritance and gift tax in Finland* [online]. MF [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://prosentti.vero.fi/Pelalaskuri/EtusivuPerintovero.aspx>
- [19] State finance law: *Inheritance and gift tax in France* [online]. State finance law [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.vd.ch/themes/etat-droit-finances/impots/lois-et-baremes/bareme-de-limpot-sur-les-successions-et-les-donations/>
- [20] Tax administration: *Inheritance and gift tax in Croatia* [online]. MF [02. 01. 2015]. Dostupné z: [http://www.poreznauprava.hr/HR\\_publikacije/Prirucnici\\_brosure/Nasljedstva\\_165.pdf](http://www.poreznauprava.hr/HR_publikacije/Prirucnici_brosure/Nasljedstva_165.pdf)
- [21] Government information: *Gift tax in UK* [online]. MS [02. 01. 2015]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/inheritance-tax/gifts>
- [22] Federal Republic Of Germany: *Inheritance and gift tax in Germany* [online]. Federal Republic Of Germany [02. 01. 2015]. Dostupné z: <https://dejure.org/gesetze/ErbStG>

- [23] Government of Uruguay: *Inheritance and gift tax in Uruguay* [online]. Government of Uruguay [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.parlamento.gub.uy/leyes/AccesoTextoLey.asp?Ley=13695&Anchor=>
- [24] Laws of Bermuda: *Inheritance and gift tax in Bermuda* [online]. MS [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.bermudalaws.bm/Laws/Consolidated%20Laws/Inheritance%20Act%201835.pdf>
- [25] Laws of Chile: *Inheritance and gift tax in Chile* [online]. Laws of Chile [02. 01. 2015]. Dostupné z: [http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/legislacion/basica/herencias\\_asignaciones\\_donaciones.htm](http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/legislacion/basica/herencias_asignaciones_donaciones.htm)
- [26] Laws of Ecuador: *Inheritance and gift tax in Ecuador* [online]. Laws of Ecuador [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://www.derechoecuador.com/articulos/detalle/archive/doctrinas/derechocivil/2012/11/06/impuestos-sobre-herencias-legados-y-donaciones>
- [27] World bank: *Data* [online]. World bank [02. 01. 2015]. Dostupné z: <http://data.worldbank.org/>

## Seznam zkratek

ATU	chilská roční zdanitelná jednotka
AZN	ázerbájdžánský manat
BGN	bulharský lev
BMD	bermudský dolar
BWP	botswanská pula
DKK	dánská koruna
EUR	Euro
FPR	federativní parlamentní republika
GBP	britská libra
HRK	chorvatská kuna
HUF	maďarský forint
INR	indická rupie
KM	konstituční monarchie
KRW	jihokorejský won
LTL	litevský litas
MTU	chilská měsíční zdanitelná jednotka
NÚ	nezačleněné území
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
PHP	filipínské peso
PKM	parlamentní konstituční monarchie
PPR	poloprezidentská republika
PR	parlamentní republika
PrR	prezidentská republika
TRL	turecká lira
UAH	ukrajinská hřivna
UPR	unitární parlamentní republika

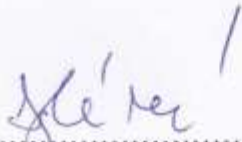
USD	americký dolar
XAF	středoafrický frank
YEN	japonský jen
ZÚ VB	zámořské území Velké Británie

## Prohlášení o použití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 24.4.2015

  
.....  
Bc. Lucie Iglárová

## **Seznam příloh**

**Příloha č. 1 Klasifikace daní dle OECD**

**Příloha č. 2 Hodnoty pro výběr států**

**Příloha č. 3 Výsledky výpočtů daňového zatížení ve vybraných státech**

**Příloha č. 4 Daňové zatížení dědictví všech poplatníků ve vybraných státech**

**Příloha č. 5 Daňové zatížení darů všech poplatníků ve vybraných státech**

## **Příloha č. 1 Klasifikace daní dle OECD**

<b>1000</b>	<b>Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů</b>
	1100 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů od jednotlivců
	1110 Z Příjmů a ze zisků
	1120 Z kapitálových výnosů
	1200 Daně z příjmů, zisků a kapitálových výnosů od společností
	1210 Z příjmů a ze zisků
	1220 Z kapitálových výnosů
	1300 Položky, které nelze jednoznačně zařadit mezi 1100 a 1200
<b>2000</b>	<b>Příspěvky na sociální zabezpečení</b>
	2100 Zaměstnanci
	2200 Zaměstnavatelé
	2300 Samostatně výdělečná osoba nebo nezaměstnaná
	2400 Nezařaditelné do 2100, 2200 a 2300
<b>3000</b>	<b>Daně z mezd a pracovních sil</b>
<b>4000</b>	<b>Daně majetkové</b>
	4100 Pravidelné daně z nemovitého majetku
	4110 Domácností
	4120 Ostatní
	4200 Pravidelné daně z čistého jmění
	4210 Jednotlivci
	4220 Společnosti
	4300 Daně z pozůstalostí, dědické a darovací
	4310 Daně z pozůstalostí a dědické
	4320 Daně darovací
	4400 Daně z finančních a kapitálových transakcí
	4500 Ostatní nepravidelné daně z majetku
	4510 Z čistého jmění
	4520 Ostatní nepravidelné
	4600 Ostatní pravidelné daně z majetku



**5000 Daně ze zboží a služeb**

5100 Daně z výroby, prodeje, převodu, leasingu a dodávek zboží a úpravy zboží

5110 Daně všeobecné

5111 Daň z přidané hodnoty

5112 Daně prodejní (obratové)

5113 Ostatní všeobecné daně ze zboží a služeb

5120 Daně ze speciálních zboží a služeb

5121 Spotřební daně

5122 Zisky z fiskálních monopolů

5123 Cla a dovozní daně

5124 Vývozní daně

5125 Daně z investičního zboží

5126 Daně ze speciálních služeb

5127 Ostatní daně z mezinárodního obchodu a transakcí

5128 Ostatní daně ze speciálních zboží a služeb

5200 Daně z používání nebo povolení používání zboží nebo vykonávání určitých činností

5210 Pravidelné daně

5211 Placené domácnostmi z motorových vozidel

5212 Placené ostatními subjekty z motorových vozidel

5213 Ostatní pravidelné daně

5220 Nepravidelné daně

5300 Nezařaditelné do skupin 5100 a 5200

**6000 Ostatní daně**

6100 Placené výhradně podniky

6200 Placené jinými subjekty než podniky nebo neidentifikované

Zdroj: Šíroký (2013, s. 41)

## Příloha č. 2 Hodnoty pro výběr států

Stát	HDP (mld. USD)	Obyvatelstvo (mil.)	Státní zřízení	Daňová kvóta	Zdanění dědictví	Zdanění darů
Ázerbájdžán	0,07	9,4	PrR	17,80%	ANO	ANO
Belgie	0,52	11,2	PKM	44,10%	ANO	ANO
Bermudy	0,007	0,07	ZÚ VB	-	ANO	NE
Botswana	0,01	2	PR	35,20%	ANO	ANO
Bulharsko	0,05	7,3	PR	27,20%	ANO	ANO
Česká republika	0,19	10,5	PR	34,40%	ANO	ANO
Dánsko	0,35	5,6	PKM	47,70%	ANO	ANO
Ekvádor	0,09	15,7	PrR	13,20%	ANO	ANO
Estonsko	0,02	1,3	PR	32,80%	NE	NE
Filipíny	0,32	98,4	PrR	14,40%	ANO	ANO
Finsko	0,27	5,4	PR	43,40%	ANO	ANO
Francie	2,85	66	PPR	43,90%	ANO	ANO
Chille	0,27	17,6	PrR	20,20%	ANO	ANO
Chorvatsko	0,06	4,3	PR	32,60%	ANO	ANO
Indie	1,9	1 252,1	PR	17,70%	ANO	ANO
Irsko	0,2	4,6	PR	28,90%	ANO	ANO
Itálie	2,1	59,8	PR	42,50%	ANO	ANO
Jamajka	0,01	2,7	PKM	27,10%	NE	NE
Japonsko	5,1	127,3	PKM	29,50%	ANO	ANO
Jižní Korea	1,3	50,2	PrR	24,30%	ANO	ANO
Kypr	0,02	1,1	PrR	35,20%	NE	NE
Litva	0,04	3	PR	26,00%	ANO	ANO
Lotyšsko	0,03	2	PR	27,60%	NE	NE
Lucembursko	0,04	0,5	KM	37,20%	ANO	ANO

Maďarsko	0,13	9,9	PR	37,00%	ANO	ANO
Malta	0,008	0,4	PR	33,50%	NE	NE
Německo	3,8	80,6	FPR	38,70%	ANO	ANO
Nizozemsko	0,86	16,8	PKM	38,40%	ANO	ANO
Polsko	0,51	38,5	PR	32,40%	ANO	ANO
Portoriko	0,07	3,6	NÚ	-	ANO	ANO
Portugalsko	0,22	10,5	PPR	33,20%	NE	NE
Rakousko	0,43	8,5	FPR	42,00%	NE	NE
Rovníková Guinea	0,01	0,76	PrR	1,70%	ANO	ANO
Rumunsko	0,18	20	PPR	28,20%	NE	NE
Řecko	0,24	11	PR	32,40%	ANO	ANO
Slovensko	0,1	5,4	PR	28,50%	NE	NE
Slovinsko	0,05	2,1	PR	37,20%	ANO	ANO
Srbsko	0,04	7,2	PR	34,10%	ANO	ANO
Španělsko	1,4	46,6	PKM	31,40%	ANO	ANO
Švédsko	0,59	9,6	PKM	44,30%	NE	NE
Turecko	0,81	74,9	PR	29,30%	ANO	ANO
Ukrajina	0,18	45,5	PR	28,10%	ANO	ANO
Uruguay	0,05	3,4	PrR	23,10%	ANO	ANO
Velká Británie	2,7	64	PKM	36,10%	ANO	ANO

Zdroj: <http://data.worldbank.org/>

### **Příloha č. 3 Výsledky výpočtů daňového zatížení ve vybraných státech**

Tab. 1 Daňové zatížení darů mezi manžely (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Belgie	3,0	3,0	3,0	3,0	3,0
Bermudy	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Botswana	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Bulharsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	1,9	2,9	3,7	4,9	6,1
Finsko	4,3	7,6	8,5	10,0	15,1
Francie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Chile	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Itálie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Japonsko	6,4	9,8	14,1	21,7	31,8
Jižní Korea	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Litva	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lucembursko	4,8	4,8	4,8	4,8	4,8
Maďarsko	8,7	8,8	8,9	8,9	8,9
Německo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Nizozemsko	9,4	9,6	9,7	9,8	13,1
Polsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Řecko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Slovinsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Srbsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Španělsko	8,6	9,3	10,0	11,4	13,5
Turecko	4,5	4,6	4,7	4,8	4,9
Ukrajina	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty

Tab. 2 Daňové zatížení dědictví mezi manžely (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Belgie	1,4	2,0	2,4	4,3	6,1
Bermudy	0,0	0,0	0,1	1,7	4,1
Botswana	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Bulharsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	0,0	0,0	0,0	0,0	2,8
Finsko	0,0	0,0	0,0	0,1	3,0
Francie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Chile	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Itálie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Japonsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Jižní Korea	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Litva	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lucembursko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Maďarsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Německo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Nizozemsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Polsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	9,9	10,0	10,0	10,0	10,0
Řecko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Slovinsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Srbsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Španělsko	3,1	3,1	6,4	8,4	11,3
Turecko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ukrajina	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty

Tab. 3 Daňové zatížení darů potomkům (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Belgie	3,0	3,0	3,0	3,0	3,0
Bermudy	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Botswana	2,0	2,0	2,2	2,5	2,7
Bulharsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	11,7	12,8	13,4	13,9	14,4
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	1,9	2,9	3,7	4,9	6,1
Finsko	4,3	7,6	8,5	10,0	15,1
Francie	0,0	0,0	0,0	0,0	16,5
Chile	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Itálie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Japonsko	6,4	9,8	14,1	21,7	31,8
Jižní Korea	2,2	4,8	6,1	7,4	11,7
Litva	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lucembursko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Maďarsko	8,7	8,8	8,9	8,9	8,9
Německo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Nizozemsko	1,5	4,3	5,8	7,2	10,0
Polsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Řecko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Slovinsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Srbsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Španělsko	8,6	9,3	10,0	11,4	13,5
Turecko	4,5	4,6	4,7	4,8	4,9
Ukrajina	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty

Tab. 4 Daňové zatížení dědictví potomků (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Belgie	1,8	2,2	2,9	4,6	6,3
Bermudy	0,0	0,0	0,1	1,7	4,1
Botswana	0,0	0,0	0,4	0,9	1,7
Bulharsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	0,4	5,3	7,7	10,2	12,1
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	0,0	0,0	0,0	0,7	4,6
Finsko	0,3	1,0	2,5	5,3	8,4
Francie	0,0	0,0	0,0	0,0	16,5
Chile	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Itálie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Japonsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Jižní Korea	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Litva	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lucembursko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Maďarsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Německo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Nizozemsko	4,4	6,3	7,2	8,1	11,2
Polsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	9,9	10,0	10,0	10,0	10,0
Řecko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Slovinsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Srbsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Španělsko	3,1	3,1	6,4	8,4	11,3
Turecko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Ukrajina	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty

Tab. 5 Daňové zatížení darů mezi sourozenci (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Belgie	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0
Bermudy	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Botswana	2,0	2,0	2,2	2,5	2,7
Bulharsko	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	28,5	32,0	33,8	35,5	36,9
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	1,9	2,9	3,7	4,9	6,1
Finsko	16,8	19,9	22,0	25,3	28,0
Francie	16,5	23,8	29,1	34,4	38,6
Chile	0,7	0,9	1,0	1,1	1,1
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	6,2	15,1	19,6	24,1	27,6
Itálie	0,0	0,0	0,0	0,0	1,4
Japonsko	6,4	9,8	14,1	21,7	31,8
Jižní Korea	8,0	9,6	10,5	11,4	17,3
Litva	10,5	12,0	12,8	13,5	14,1
Lucembursko	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0
Maďarsko	8,7	8,8	8,9	8,9	8,9
Německo	7,8	11,9	13,9	19,9	22,0
Nizozemsko	17,0	17,3	17,5	17,7	23,9
Polsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Řecko	0,0	0,0	0,1	2,4	3,4
Slovinsko	4,3	4,9	5,2	5,5	6,1
Srbsko	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5
Španělsko	9,1	11,2	12,9	15,7	19,6
Turecko	8,9	9,3	9,5	9,6	9,8
Ukrajina	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty



Tab. 6 Daňové zatížení dědictví mezi sourozenci (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Belgie	23,8	26,4	29,7	34,2	42,7
Bermudy	0,0	0,0	0,1	1,7	4,1
Botswana	0,0	0,0	0,4	0,9	1,7
Bulharsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	1,1	12,8	18,7	24,5	29,2
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	0,0	0,0	0,0	0,7	4,6
Finsko	0,3	2,5	6,9	13,9	21,2
Francie	16,5	23,8	29,1	34,4	38,6
Chile	0,7	0,9	1,0	1,1	1,1
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	6,2	15,1	19,6	24,1	27,6
Itálie	0,0	0,0	0,0	0,0	1,4
Japonsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Jižní Korea	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Litva	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Lucembursko	8,4	9,0	9,6	10,2	11,4
Maďarsko	8,4	8,6	8,7	8,8	8,9
Německo	7,8	11,9	13,9	19,9	22,0
Nizozemsko	18,0	18,0	18,0	18,0	24,1
Polsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	9,9	10,0	10,0	10,0	10,0
Řecko	0,0	0,0	0,1	2,4	3,4
Slovinsko	4,3	4,9	5,2	5,5	6,1
Srbsko	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5
Španělsko	5,7	7,1	8,1	9,9	12,4
Turecko	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Ukrajina	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty

Tab. 7 Daňové zatížení darů cizím osobám (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	11,2	12,1	12,6	13,1	13,4
Belgie	7,0	7,0	7,0	7,0	7,0
Bermudy	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Botswana	2,0	2,0	2,2	2,5	2,7
Bulharsko	6,6	6,6	6,6	6,6	6,6
Česká republika	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Dánsko	28,5	32,0	33,8	35,5	36,9
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	23,6	25,7	26,8	27,9	28,7
Finsko	16,8	19,9	22,0	25,3	28,0
Francie	60,0	60,0	60,0	60,0	60,0
Chile	1,4	1,4	1,4	1,4	1,4
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	8,5	9,0	18,5	19,0	29,1
Irsko	19,6	24,1	26,3	28,5	30,3
Itálie	8,0	8,0	8,0	8,0	8,0
Japonsko	6,4	9,8	14,1	21,7	31,8
Jižní Korea	11,3	11,9	12,2	13,7	18,6
Litva	10,5	12,0	12,8	13,5	14,1
Lucembursko	14,4	14,4	14,4	14,4	14,4
Maďarsko	8,7	8,8	8,9	8,9	8,9
Německo	11,7	17,8	20,8	23,9	26,3
Nizozemsko	28,2	28,8	29,1	29,4	32,9
Polsko	16,8	17,9	18,4	18,9	19,4
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Řecko	13,7	15,8	16,9	17,9	21,2
Slovinsko	11,0	12,7	13,5	14,7	16,8
Srbsko	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5
Španělsko	17,3	18,6	20,0	22,8	27,0
Turecko	8,9	9,3	9,5	9,6	9,8
Ukrajina	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Zdroj: Vlastní výpočty

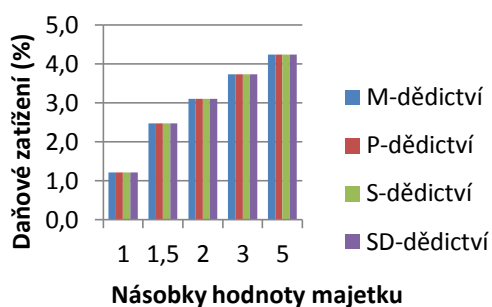
Tab. 8 Daňové zatížení dědictví cizích osob (%)

Stát/Násobek hodnoty majetku	1	1,5	2	3	5
Ázerbájdžán	0,0	0,0	0,0	0,0	2,6
Belgie	38,6	39,9	43,6	50,4	56,6
Bermudy	0,0	0,0	0,1	1,7	4,1
Botswana	0,0	0,0	0,4	0,9	1,7
Bulharsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Česká republika	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Dánsko	1,1	12,8	18,7	24,5	29,2
Ekvádor	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Filipíny	0,0	0,0	0,0	0,7	4,6
Finsko	0,3	2,5	6,9	13,9	21,2
Francie	60,0	60,0	60,0	60,0	60,0
Chile	1,4	1,4	1,4	1,4	1,4
Chorvatsko	1,2	2,5	3,1	3,7	4,2
Indie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Irsko	19,6	24,1	26,3	28,5	30,3
Itálie	8,0	8,0	8,0	8,0	8,0
Japonsko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Jižní Korea	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Litva	3,1	3,8	4,1	4,4	4,6
Lucembursko	21,0	22,5	24,0	25,5	28,5
Maďarsko	8,4	8,6	8,7	8,8	8,9
Německo	11,7	17,8	20,8	23,9	26,3
Nizozemsko	30,0	30,0	30,0	30,0	33,4
Polsko	16,8	17,9	18,4	18,9	19,4
Portoriko	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rovníková Guinea	9,9	10,0	10,0	10,0	10,0
Řecko	13,7	15,8	16,9	17,9	21,2
Slovinsko	11,0	12,7	13,5	14,7	16,8
Srbsko	2,5	2,5	2,5	2,5	2,5
Španělsko	17,3	18,6	20,0	22,8	27,0
Turecko	1,0	1,0	1,0	1,0	1,0
Ukrajina	5,0	5,0	5,0	5,0	5,0
Velká Británie	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

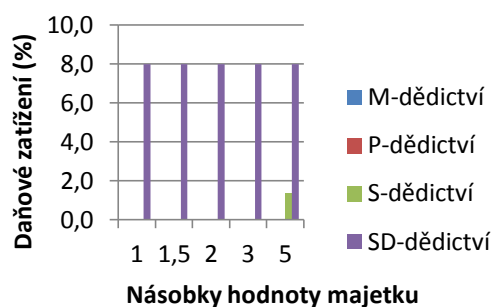
Zdroj: Vlastní výpočty

## Příloha č. 4 Daňové zatížení dědictví všech poplatníků ve vybraných státech

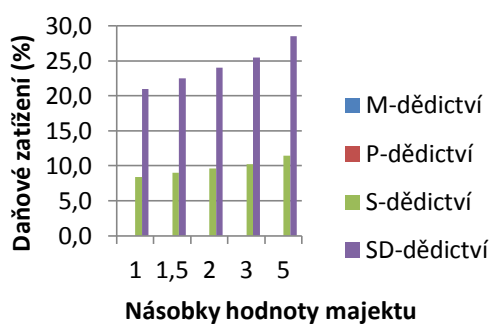
Graf č. 1 Chorvatsko



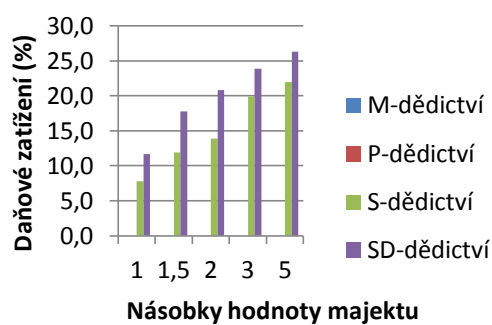
Graf č. 2 Itálie



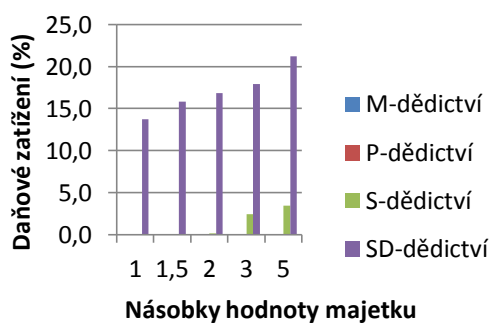
Graf č. 3 Lucembursko



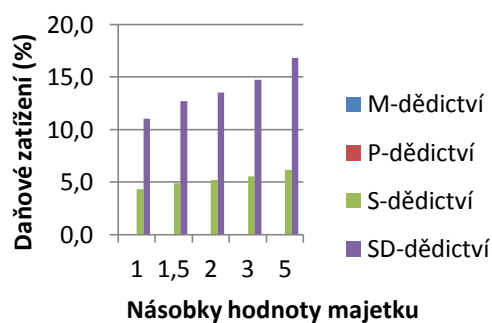
Graf č. 4 Německo



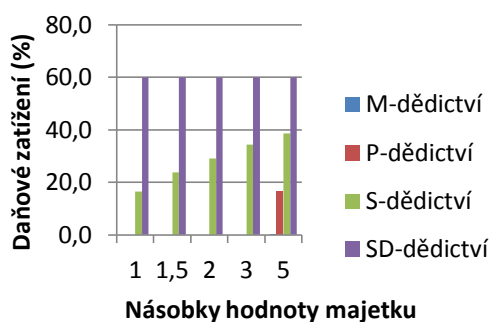
Graf č. 5 Řecko



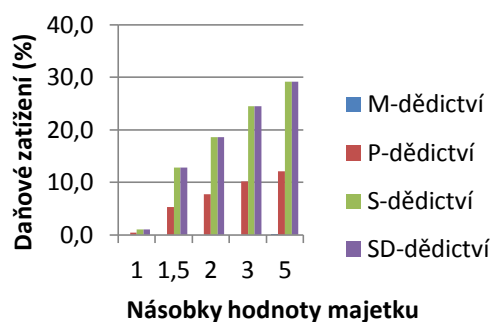
Graf č. 6 Slovinsko



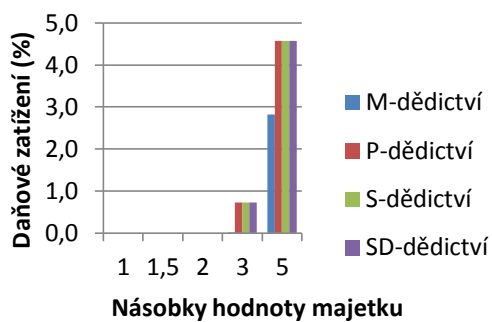
Graf č. 7 Francie



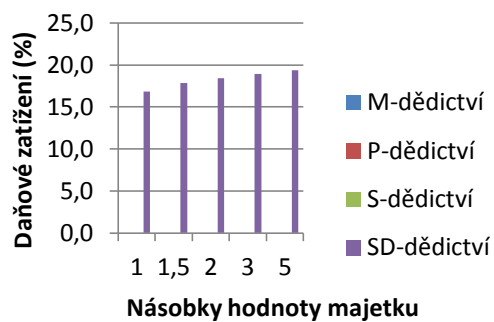
Graf č. 8 Dánsko



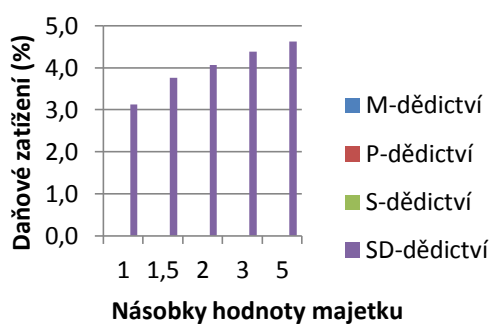
Graf č. 9 Filipíny



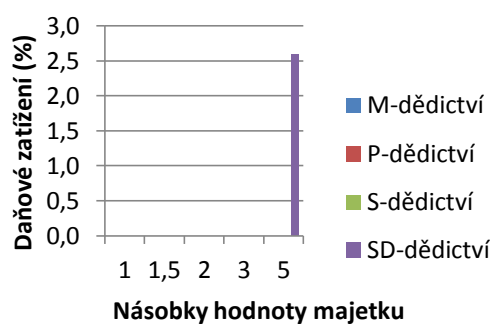
Graf č. 10 Polsko



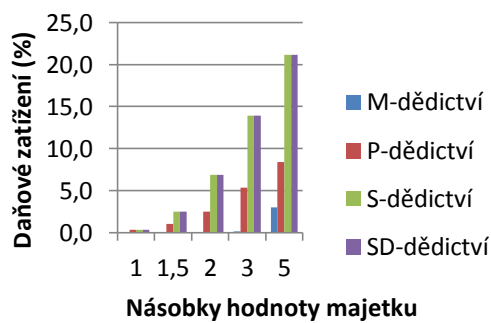
Graf č. 11 Litva



Graf č. 12 Ázerbájdžán

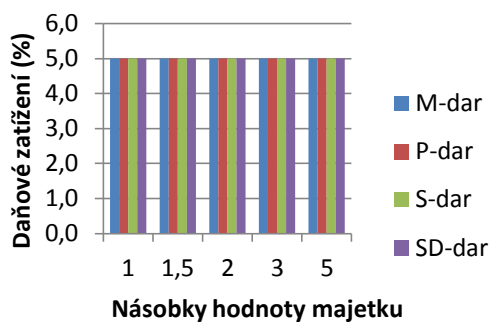


Graf č. 13 Finsko

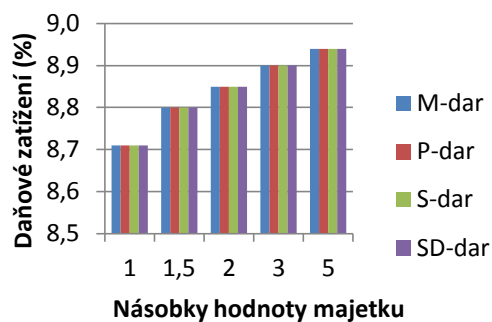


## Příloha č. 5 Daňové zatížení darů všech poplatníků ve vybraných státech

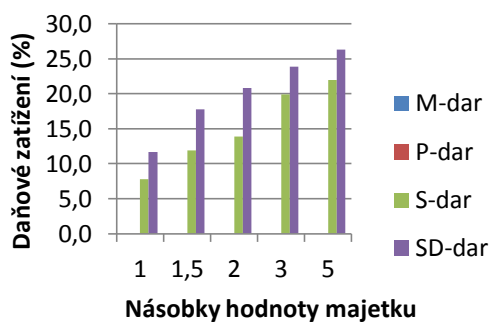
Graf č. 14 Rovnicková Guinea



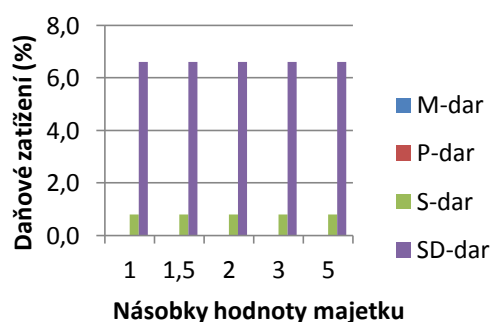
Graf č. 15 Maďarsko



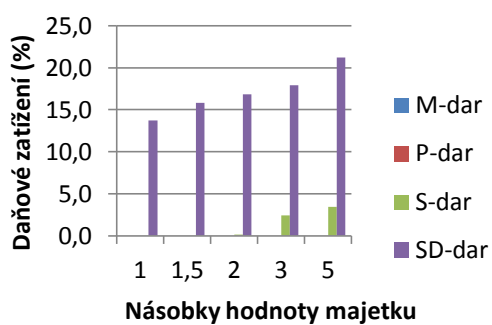
Graf č. 16 Německo



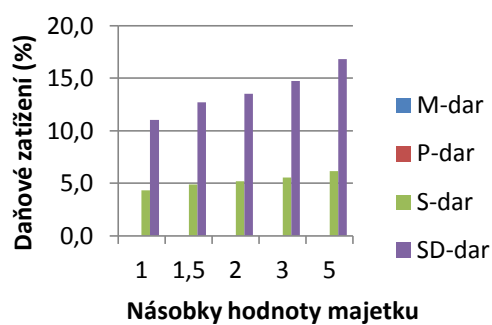
Graf č. 17 Bulharsko



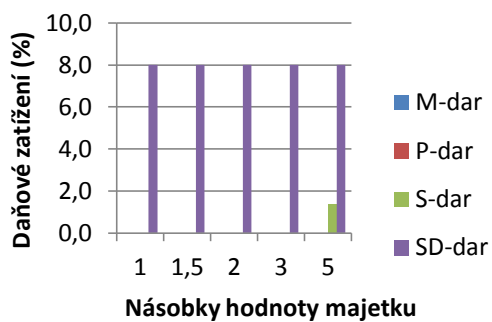
Graf č. 18 Řecko



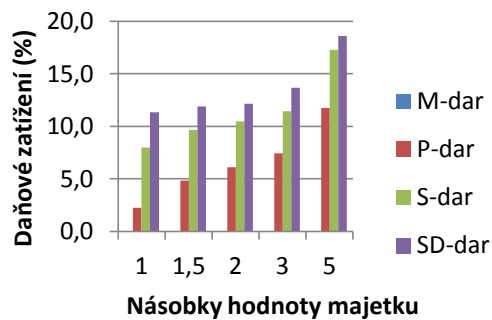
Graf č. 19 Slovinsko



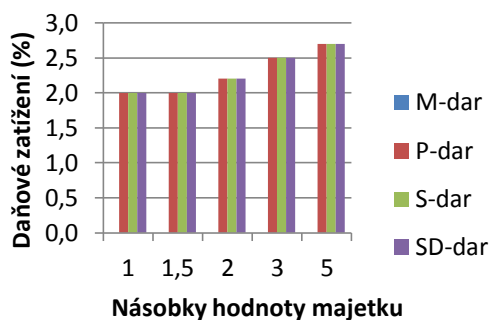
Graf č. 20 Itálie



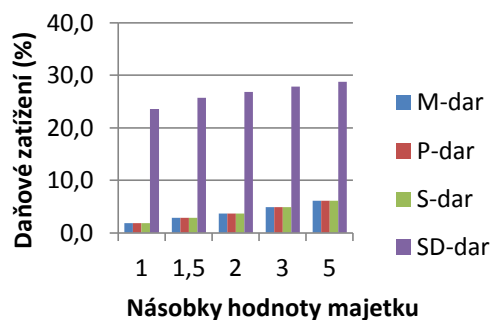
Graf č. 21 Jižní Korea



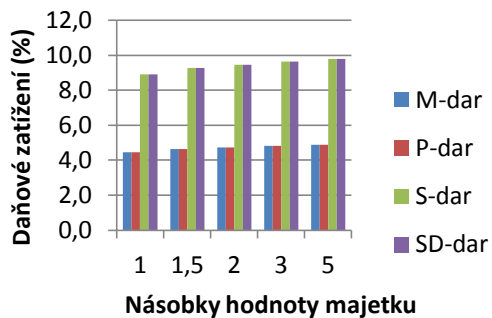
Graf č. 22 Botswana



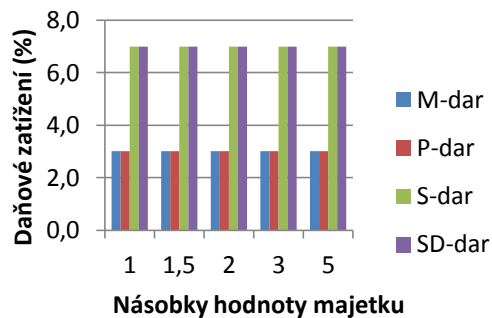
Graf č. 23 Filipíny



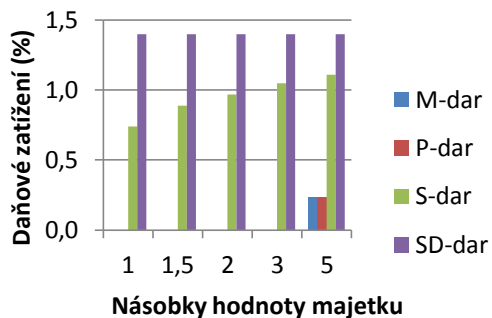
Graf č. 24 Turecko



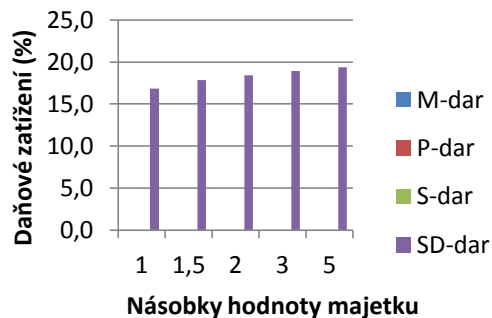
Graf č. 25 Belgie



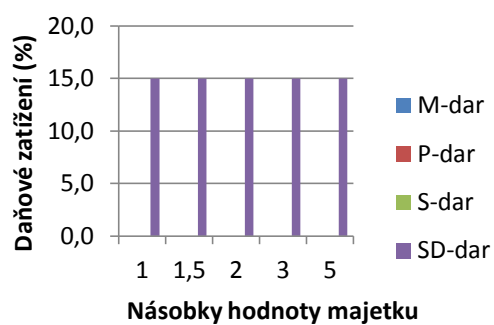
Graf č. 26 Chile



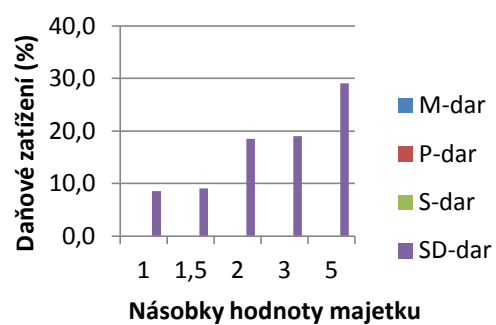
Graf č. 27 Polsko



Graf č. 28 Česká republika



Graf č. 29 Indie



Graf č. 30 Ázerbájdžán

